Commission on the Future of Health Care in Canada

Commission sur l'avenir des soins de santé au Canada

DISCUSSION PAPER NO. 19

Financial Rules as a Catalyst for Change in the Canadian Health Care System

by

Ian McKillop, Ph.D.

Wilfrid Laurier University

September 2002

Catalogue No. CP32-79/19-2002E-IN
ISBN 0-662-32789-6

Although the views expressed in the paper are those of the author(s), each of the papers was subjected to an independent peer-review process. The Commission would like to thank the Institute of Health Services and Policy Research (IHSPR) of the Canadian Institute of Health Research for their oversight and administration of the peer-review process for these papers. The work of the authors, the reviewers and IHSPR will serve to make these papers an important contribution to the Commission's work and its legacy.

103-00521/

Contents

Highlights iv

Executive Summary v

Introduction 1

The Concept of Management Control: Toward an Understanding of How Organizations Respond to Financial Rules 2

Funding Approaches as Catalysts for Change 6
Challenges and Opportunities Related to Funding Scope 6
Looking Forward 7
Challenges and Opportunities Related to Funding Methods 8
Looking Forward 11

The Budgeting Process as a Catalyst for Change 13
Challenges and Opportunities Presented by the Timing of Budget Submissions 13
Looking Forward 16

Alternative Revenue Sources as Catalysts for Change 17

Summary 20

Appendix A 22

Notes 23

References 24

Highlights

- In the context of this paper, management control systems (one component of which is a set of financial rules) are the mechanism by which governments ensure the judicious and appropriate use of funds by the organizations they have tasked with the delivery of health care. The paper focuses attention on the publicly managed and publicly funded segment of the health care system, the most visible components of which are health authorities and various institutional health providers. Management control systems enable, encourage and promote good management practices. When well designed, management control systems are, in themselves, catalysts for change.

- The management control systems used in the Canadian health system have relatively few features that represent systemic barriers to change. In many cases, barriers that have been identified are being actively addressed in more than one jurisdiction. Continued efforts must be made to share information on innovative financial practices between jurisdictions.

- A significant barrier to implementing change is a lack of access to the financial data needed to properly inform decisions. Continued investment and commitment to a national financial information systems infrastructure for health care is required.

- The use of evidence-based funding methods (such as those driven by population characteristics or case-based data) should be encouraged. These methods hold the greatest promise for promoting predictability and equity in funding.

- It may be useful to explore funding capacity in the health system using a multi-year planning horizon, while retaining a short-term horizon for the funding of activity levels. Current efforts to fund capacity using a short-term horizon simply promote ineffective change at the margin.

- Because significant differences exist in the capacity of health organizations to generate funds from non-government sources, and because of concerns that have been identified related to the real and perceived inequities these funding sources present, the impact of various options for raising and retaining non-government revenues should be examined empirically.

- Few health organizations have sufficient working capital to finance efficiency improvement initiatives. An innovation fund should be established against which health organizations would borrow and repay monies for this purpose.

- When introducing new elements to a management control system (such as new funding rules or practices), it is imperative to give careful consideration to the unintended behaviours that these elements may promote.

Executive Summary

This paper addresses the question of how organizational financial rules affect change in the context of the Canadian health care system. These financial rules are an integral component of the management control systems used to encourage and promote good management practices, and in doing so, ensure that goals are achieved and strategic directions are effectively pursued.

Three issues are explored from a perspective of management control, with a particular focus on how current practices offer prospects for change. These issues are:

- the approaches used to allocate financial resources;
- timing issues related to the budget planning process used by health organizations; and
- the capacity of health organizations to access alternative revenue sources.

A number of parties contribute to the fabric of the Canadian health care system. Many physicians, pharmacists, and others provide services directly to Canadians using a variety of for-profit business models. The services of these professionals are complemented by a large not-for-profit, publicly managed infrastructure characterized by organizations that usually deliver health care in multiple sectors (acute care, mental health, community health, etc.) using common funding and governance structures. This paper focuses on the management control practices of this latter group.

While a number of beneficial improvements in the design of the management control systems should be examined, it is encouraging to note that the financial mechanisms included in these systems present relatively few systemic barriers to change. This is not to say that practical barriers do not exist. A number of innovative improvements in funding and monitoring practices are being explored by jurisdictions across Canada. Continued efforts should be made to ensure these experiences are widely shared.

An area of considerable focus in all jurisdictions has been the mechanism used to allocate funds. When funding day-to-day operations, approaches that are evidence-based (such as those that use characteristics of the population, or case-based measures of activity) appear to offer the most promise for promoting predictability and equity in funding. When funded in this manner, organizations with multi-sector responsibilities are the best positioned to respond and adapt to change.

Effective management control is made more difficult in unstable conditions. In an effort to promote stability in the funding mechanism, it would be advantageous to explore the merits of separating funding the availability of capacity in the health system from the funding of day-to-day activity. This is because it is extremely difficult to shed or acquire the fixed costs associated with capacity over short time horizons. When organizations do attempt this, dysfunctional behaviours[1] often emerge, and change occurs only at the margin. Methods to fund capacity over longer-term rolling planning horizons (such as 3 or 5 years) are worthy of discussion.

---

1 In the context of this paper, dysfunctional behaviours are actions taken by individuals or health organizations that will not result in the strategy encouraged by the government being realized.

For budgets to assume a valuable role in the design of effective management control systems, it is important that the timing of funding announcements be aligned with the budgeting cycle. When funding is announced after the beginning of a fiscal period, or when budgets are prepared without knowledge of the revenue stream, the utility of the planning exercise is seriously compromised. Weaknesses in planning limit the ability to achieve strategic goals.

Canadian health care organizations are found to have limited experience in accessing revenue streams from non-government sources. There are a number of valid reasons why this is so. There are also a number of valid concerns about how mechanisms should be introduced to promote equity among institutions with respect to the capacity to generate non-government revenues. Empirical studies of this issue are required.

Underlying the issues raised in this paper is the reality that we lack the financial information needed to inform many of the decisions that must be made with respect to change. Continued investment in the utility of Canada's financial information system infrastructure is crucial. Without good data we cannot make good decisions.

The issues raised in this discussion paper are designed to encourage debate. Our ability to create the robust management control systems needed to support a comprehensive and viable health system for Canadians depends on an open sharing of issues and ideas.

Introduction

In 2001, it is estimated that almost $40 billion was distributed by provincial/territorial governments to health organizations with mandates that include the provision of institution-based health services (Canadian Institute for Health Information [CIHI] 2001*a*). Individually and collectively, these organizations have responsibility for the delivery of quality services designed to enhance and promote the health of Canadians.

Designing organizational structures and policies that support the delivery of health services in a comprehensive and equitable fashion is a non-trivial endeavour, and has long occupied the minds of researchers, funders, and practitioners alike (see for example Palmer 2000; Coast et al. 2000; Anderson and Cosby 1998; and Aas 1995). The fact remains, however, that there appears to be no single answer to how the delivery of health services should be funded or organized. Nonetheless, it is valuable to engage in a process of continuous evaluation, seeking to exploit features of existing approaches that work well, while seizing opportunities to overcome challenges as they are identified.

Many parties contribute to the fabric of the Canadian health care system. Many physicians, pharmacists, and others provide services directly to Canadians using a variety of for-profit business models. The services of these professionals are complemented by a large not-for-profit infrastructure characterized by organizations that often deliver health care in multiple sectors (acute care, mental health, community health, etc.) using common funding and governance structures. This paper focuses on the management control practices of the latter group.

This paper is one of a series of documents prepared as background material for the Commission on the Future of Health Care in Canada. A selection of issues related to the rules and practices that currently govern funding and resource allocation practices in Canada are explored. Specific attention is given to three areas of interest. These are:

- the approaches used to allocate financial resources;
- timing issues related to the budget planning process used by health organizations; and
- the capacity of health organizations to access alternative revenue sources.

Each issue is explored from the perspective of the management control system to which it contributes, with a particular focus on how the current practices affect the prospects for implementing change.

A number of issues worthy of further exploration are identified, and where appropriate, recommendations are provided to stimulate discussion.

The Concept of Management Control: Toward an Understanding of How Organizations Respond to Financial Rules

Management control is the process of ensuring that the individuals within an organization conduct themselves in a manner that is consistent with what management desires to see done (after Merchant 1997). In effective organizations, what management desires to see done is the successful execution of the strategy established by the governors of the organization. This execution of strategy is achieved through the development and implementation of a variety of management control processes, one subset of which are the "financial rules" that form a focus for this paper. Collectively, these processes form a *management control system*.

Seminal works such as that by Barnard in 1938 (Barnard 1970), and Simon's (1995) much referenced work on levers of control, have established a legitimacy of considering management control as a discipline. Otley (1994) recognizes the centrality of financial rules and policies, but reminds us that these levers are but one element in a comprehensive management control system.

Although non-profit organizations (such as the organizational structures responsible for managing the largest single share of Canadian health expenditures) do not share the strategic goal of profit maximization with their market driven colleagues, evidence suggests that the activities engaged in by management in both settings are remarkably similar, and as such, management control concepts developed in the for-profit sector also have relevance in the non-profit sector (Anthony and Young 1995; Siciliano 1997).

In the context of this discussion paper, there are two management control systems in play. The first is the management control system implemented by a funding agency (a ministry or department of health), where there is a desire to ensure the system encourages (if not requires) the judicious and appropriate use of funds for the provision of health care by the organizations receiving funds. The second is the management control system employed by the funded agency, where mechanisms are implemented to ensure the funds received are deployed in a manner consistent with that organization's strategic goals.

While one might expect a natural alignment between the strategic goals (and therefore the management control systems) of these two actors, such is not always the case. For example, a funder may have a strategic goal of supporting a healthy population and, by extension, minimizing the need for hospitalization. The funder visualizes a system in which funds would be directed toward programs that promote healthy lifestyles, detect illness at an early stage, or support the delivery of services in the home.

This strategy, however, may not be directly aligned with that of the agencies receiving funding. Consider the situation faced by a health organization with multi-sector responsibilities, such as an organization with responsibility for mental health, community care, and acute care services. While the organization appreciates that investing funds in programs that promote healthy lifestyles will reduce hospitalization rates in future years, the fact remains that implementing such a strategy in the short term will limit the organization's ability to achieve its

strategic goals in the intervening years. (One such goal is probably to provide quality care to all those who seek care.) Faced with this prospect, the health organization feels it is able to make only modest investments in preventative health strategies. Instead, in keeping with the organization's strategy, increased investment in cardiac care and other high cost services are made.

While admittedly a contrived scenario, the example illustrates an important point that underpins the issues explored in this paper. Funders implement management controls (such as financial practices) in an effort to direct the behaviour of health organizations in a manner that is consistent with the funder's strategy. In the absence of these controls (or, at times, in spite of such controls) health organizations will take actions that are in their own best interests – in other words, actions that are consistent with the health organizations' strategy.

Merchant (1997) provides a simple framework that can be used to reflect on the efficacy of elements of a management control system. Merchant argues that effective management control systems are designed in a manner that overcomes the three reasons that explain why actors (such as health organizations) exhibit behaviours that are not consistent with the stated goals of the broader system (in this case the funding agency). His reasons are applied here in the context of the discussion in this paper.

1. *Lack of direction* – Health organizations may not know what is required of them.

   It is important that the management control system ensures health organizations understand the specific goals they are expected to achieve. These goals must include elements that can be objectively measured. While requiring a balanced operating position is an important first step, much more must be done in this area, particularly with respect to providing direction through the use of performance measures.

2. *Motivational problems* – Health organizations may know what is expected of them, but their own objectives are not aligned with those of the system.

   When funding agencies fail to address this problem in the design of their management control system, health organizations may take actions that benefit themselves at the potential expense of the system. "Gaming the system" by exploiting a shortcoming in the design of a funding formula is an example. The financial rules contained in the management control system must be designed in a manner that aligns the motivational objectives of health organizations with the objectives of the system as a whole.

3. *Personal limitations* – Health organizations may know what is expected and be motivated to achieve what is expected, but lack the expertise or knowledge to achieve the objectives.

   For example, in Canada's health system, financial data quality issues, and the dearth of robust information on the cost of providing care, limit the ability of managers to make certain decisions in an informed manner (McKillop, Pink, Porter and Schraa 2000). In order to facilitate decision making with respect to change initiatives, it is important that

personal limitations (such as by facilitating access to reliable financial information) be addressed by the management control system.

Effective management control systems have three characteristics. The first is that they are *future oriented.* The systems provide clear expectations and motivation to ensure a future state is achieved. Control is not about focussing on what has already occurred.[1] Secondly, effective management control systems are *objective driven*. The overriding purpose of the management control system is to ensure goals are realized (Flamholtz, Das and Tsui 1985). And lastly, effective management control systems *balance* the cost of implementing controls with the benefits expected. Good management control is not about imposing rules and constraints in the absence of an evaluation of the benefits to be gained by the rule or constraint. Accountability alone does not create efficiency in health systems as evidenced by the experience in Norway (Pettersen 2000). A balance is required between these characteristics as is found in the management control systems of all excellent organizations (Cawsey, Deszca and Teall 1994).

Guided by the principals of being future oriented, objective driven, and balanced, developers of effective management control systems rely on rules, policies and practices designed to overcome problems related to a lack of management control. Following from Merchant's (1997) framework, these rules, policies and practices are a combination of:

- *action controls* – Control elements that cause health organizations to take actions that are consistent with the strategy of the health system as a whole (or prevent them from taking undesirable actions). Requiring government approval before beginning a hospital construction project, or submitting an operating plan for approval are examples.

- *results controls* – Control elements that do not prescribe the means but, instead, focus on whether a desired end state is achieved. The decision by many jurisdictions to implement rules against operating deficits is an example. Achieving a performance benchmark is another example.

- *cultural or personnel controls* – Control elements that build on individuals' desires to help themselves and others. Examples are a strong sense of shared professionalism reinforced by a code of conduct, engaging in continual professional training, and effective selection processes.

Management control is about enabling, encouraging and promoting good management practices. As good management includes the ability to embrace change, this paper posits that a well-designed management control system (and the financial practices it embodies) is a required precursor for change initiatives to be successful. When well-designed management control systems are, in themselves, catalysts for change. It is inappropriate to view management controls as barriers to change. When barriers are identified, a weakness in the design of the management control system has been identified. This must be addressed through changes in the design of the system if the emergence of dysfunctional behaviours is to be avoided.

With this in mind, consideration is given to three elements of the management control system used in the Canadian health care sector. The discussion that follows focuses on health organizations whose mandate includes the provision of acute care services. In most jurisdictions in Canada, these organizations also have responsibilities for a variety of care delivery missions in the broader health services sector.

Funding Approaches as Catalysts for Change

One of the most visible elements of the management control systems used by provinces/ territories across Canada is the funding mechanism. Almost always, the funding mechanism contributes to the direction and motivation elements of the management control system. Each province/territory has developed a funding mechanism tailored to meet its individual needs. This has resulted in a wide variety of approaches being used. Nonetheless, all funding approaches share some common characteristics. Each,

- reflects the organizational structures found in the jurisdiction,
- provides incentives to ensure the effective and efficient use of financial resources by fundees, and
- respects fiscal realities in the jurisdiction.

Although jurisdictions differ in the means by which they choose to implement their funding approach, similarities in the objectives and mechanisms of each permits approaches with similar characteristics to be grouped together for discussion purposes. Doing so supports a broader discussion of the impediments and challenges associated with specific approaches, without dwelling on the attributes of mechanisms used by individual jurisdictions. The taxonomy for classifying Canadian funding approaches released by the Canadian Institute for Health Information (CIHI) in 2001 (McKillop, Pink and Johnson 2001) is used for this purpose. For information purposes only, a table summarizing the primary funding approaches used to allocate operating funds in the fiscal year 2000-01 is provided in Appendix A.

Canadian jurisdictions employ funding approaches that are a combination of a decision that is made with respect to the *scope* of the funding flow, and a decision that is made with respect to the *method* used to determine the relative share of the funding flow. Each of these characteristics has a profound influence on the receiving organization's prospects for implementing change.

Challenges and Opportunities Related to Funding Scope

The scope of the funding approach is determined by the mandate of the health organization being funded. The three funding scopes used in Canada are described in Table 1.

Because scope is matched to organizational delivery structures, and because almost all jurisdictions in Canada have moved to a system of supporting health organizations with multi-sector responsibilities, funding approaches with a comprehensive scope are the most prevalent in Canada.[2] Attention is therefore given to this approach.

From a management control perspective, comprehensive funding approaches offer a number of advantages.

- Comprehensive funding approaches support a total system view, allowing strategies that reflect the interactions between different sectors of the health system to be embraced.

Table 1
Scope of the Funding Approach

Scope	Description
Comprehensive	Comprehensive funding approaches flow money to health service organizations with multi-sector responsibilities (some combination of long-term care, acute care, mental health, community care, etc.). These organizations typically have considerable freedom with respect to how they choose to distribute funds to each sector.
Institutional	Institutional funding approaches flow money directly to specific acute care hospitals (or groups of acute care hospitals operating as a single corporate body) or other single-purpose health organizations (such as a long-term care facility.) Although these organizations may have some discretion over how money will be spent within their organization, they are usually not permitted to re-direct money to other organizations.
Service specific	Service-specific funding approaches flow money to organizations to support the provision of a specific service, or the care of a specific disease. The organization usually has a mandate to provide this care to residents drawn from a wide geographic area. Funds cannot be used for purposes other than the service or disease for which the funds were specifically granted.

Source: McKillop, Pink and Johnson 2001, p. 16.

- Comprehensive funding approaches transfer responsibility for decisions related to the "how and where" of care delivery from the province/territory to the health organization receiving the funding.

- Comprehensive funding approaches are theoretically devoid of the influence of functional silos, thus facilitating a more open approach to change, and one in which it should be possible to realize the re-investment of savings in one sector in another sector.

- The shared strategic goals of the sectors managed by the health organization should result in a shared sense of purpose, which is an important element of an effective management control system (Glouberman and Mintzberg 2001).

Health organizations funded using comprehensive approaches adapt more easily to change than those funded using institutional or service-specific approaches. This is because the heavy reliance on results-based controls, and the wider service mandate implicit in the use of a comprehensive approach, allows these organizations to more easily reallocate resources between activities.

Looking Forward

Management control problems related to lack of direction emerge when governments fail to ensure that health organizations have a clear understanding of the strategic goals and missions the government has in mind. This can manifest itself in health organizations pursuing initiatives that are not in the best interests of the jurisdiction as a whole.

An example might be a smaller health organization deciding to offer a specialized surgical service on a province-wide basis. From a motivational perspective, this action is perfectly rational. The financial rules allow the health organization to be reimbursed when providing services to residents domiciled outside their region. The health organization expects this transfer to be in excess of the direct cost of providing the service and will use the excess to cross-subsidize other activities of the health organization. Equally attractive is that when offering the service to residents domiciled inside its region, the organization contributes to its own mandate by providing comprehensive care for its citizens.

From a provincial/territorial perspective, however, this is a sub-optimal use of resources. Economies of efficiency and clinical effectiveness will be diminished as more and more health organizations choose to offer services that would otherwise be concentrated in a few centres of excellence.

One solution is to implement action controls that require approval by the health ministry/department before such a service can be implemented. Another is to be more explicit in the direction given with respect to the mandate of the health organization. Best of all, however, is to carefully consider the unwanted behaviours that will be encouraged when originally developing a funding method. It is argued that this is a step to which too little attention is paid. In this case, a decision to include a component that ensures equity when one health organization provides services to residents belonging to another health organization is being exploited. A small change in the design of the financial rule would overcome this problem.[3]

A challenge that resonates through funding approaches of all scopes is that few health organizations have accounting systems sufficiently developed to permit a detailed understanding to be gained of how resources are consumed and costs are incurred.[4] This limits the stewardship and monitoring activities of the funding agency, and the decision-making capabilities of the health organization.

If we are to foster change and make informed financial decisions about the impact of change, additional investment in the functionality and capacity of the financial information systems used in our health system is imperative. This is particularly true in times of perceived or real crisis (Ezzamel and Bourne 1990). Efforts have been made in the past few years to broaden our financial systems capacity beyond acute care. These efforts are welcomed and must be reinforced by health ministries/departments as they stand to realize benefits equal to those of the direct users of the systems. This is because better information leads to better decisions.

Challenges and Opportunities Related to Funding Methods

Although features of the funding scope have an influence over prospects for implementing change within health organizations, the funding method in use often has a more pervasive influence.

Funding methods describe the process used to determine the actual dollars to be flowed to a health service organization. Seven types of funding methods are used in Canada, with jurisdictions often using at least two different methods – one for apportioning operating funds and one for apportioning capital funds.

The eight methods are presented in Table 2. For each funding method, an assessment of the relative ability of a health organization receiving funds via this method to innovate or adapt to change is provided. An assessment of the relative stability of the funding method on a year-over-year basis is also given.

The freedom of health organizations to implement change is inversely proportional to the tightness of the action, result, and cultural controls implicit in the funding process. Funding methods that tie apportionment to characteristics of the population being served (be these demographic or case-mix characteristics) provide the greatest opportunity to not impede change initiatives. The lack of tightness in the funding process allows the funded organization to explore the impact of reallocating funds between programs (such as by investing savings realized in an orthopaedic program into renal dialysis), or between expense objects (such as by introducing rethermalization equipment and reducing in-house kitchen staff).

This freedom is considerably constrained when methods such as line-by-line funding are used. This is because funding decisions in these cases are largely a function of what has been spent before, and line-by-line review implies a strong action control orientation. Even when zero-based budget methods are introduced (requiring a critical examination of the rationale for each expense line item), the desire of actors to protect their relative share of the funding apportionment makes it difficult to identify savings in one line item that could be reinvested into another line item (Williams, Newton and Morgan 1985).

A number of funding methods (including population-based and case mix-based) have the potential to provide relatively stable funding allocations over time. When allocations do change, it is in direct response to changes in the underlying characteristics of the population served. As such, the response is a predictable and expected change in funding, and one that is consistent with the established delivery modalities of the organization receiving funds. Thus, although not explicitly designed as multi-year funding methods, these approaches have the potential to support longer range planning horizons by health delivery organizations (Duckett 1995).

This is in contrast to methods that involve multipliers (global and line-by-line) or the policy-based and ministerial discretion methods. In these cases, year-over-year stability in the funding allocation is not predictable. This forces organizations to adopt planning horizons that are equal to or less than the annual budgeting process. Such methods are not conducive to promoting long-term change strategies. Instead, what emerges are a series of reactionary measures, implemented quickly, to respond to funding realities without the opportunity to explore longer term implications.

Table 2
Types of Funding Methods

Method	Description	Usually relies most upon	Relative ability of fundee to respond to changes	Relative potential for year-to-year stability of funding
Population-based	Use demographics or other characteristics of the population (such as age, gender, socio-economic status, etc.) to determine the relative propensity of different population groups to seek health services.	Results controls	High	High
Facility-based	Use characteristics of the organization providing care (such as size of organization, type of organization, geographic isolation, occupancy rate) to estimate the cost of operating a health service organization.	Results controls	High	High
Case mix-based	Use a profile of cases and/or service volumes previously provided (such as number of knee replacements, number of dialysis procedures) to estimate the cost to sustain a specified profile of cases and/or service volumes in the future.	Results controls	High	High
Global	A factor is applied to a previous spending figure (or to a forecast spending figure) to derive a predicted spending level for an upcoming period.	Results controls	High	Medium
Line-by-line	Factors are applied on a line-by-line basis to previous cost experiences (or to forecasted costs) to derive a proposed funding level for each line item (such as housekeeping, inpatient nursing, etc.) for an upcoming period.	Action controls	Low	Medium
Policy-based	Funding is directed to address specific policy initiatives of the Department or Ministry of Health. These policy initiatives affect the operation of multiple organizations within the jurisdiction. (For example, funding designed to reduce waiting list time for a specific procedure.)	Results controls	Low	Low
Project-based	Funds are flowed to a single health service organization in response to evaluating a proposal from that organization for one-time funding, often for a major expenditure.	Action controls	Low	Low
Ministerial discretion	Ministerial discretion methods are those where the decision on the specific dollar amount to flow to health service organizations is made by the Minister of Health.	Action controls	Medium	Low

Source: McKillop, Pink and Johnson 2001, p. 2 (adapted).

Looking Forward

Two important points must be stressed that have a significant impact on the ability of almost all funding methods to flow funds at a rate that fully reflects the need identified by the funding method. These points are particularly relevant for the funding methods that should offer the best advantages in terms of flexibility to respond to change, and year-over-year stability in funding flow (i.e., population and case-based methods.)

The first is that in all jurisdictions in Canada, funding methods are used to apportion a relative share of a funding envelope. The funding methods are *not* used to flow funds equal to the need the funding method actually identifies. For example, a case-based method may identify that a health organization with a current year budget of $150 million has a projected service profile that will have an expected cost of $200 million to service next year. The cases involved represent 1% of the case mix in the jurisdiction. A health spending envelope of $1 billion is approved by the government. The health organization is allocated its proportionate share (1%) of the envelope, or $100 million. This is $100 million less than the expected need, and $50 million less than the organization received the previous year.[5] The health organization will find itself extremely constrained, and will struggle in its ability to meet its service mandate. This is despite the fact that the funding method was designed to be objective, should have provided considerable freedom for the organization to respond to change, and should have provided a relatively stable (or at least predictable) flow of funds over time.

Thus the financial rules used to operationalize otherwise quite rational and fair funding methods can themselves represent an impediment to change. Even if it is possible to develop management control systems that provide appropriate direction; motivate behaviours that are consistent with the strategy established; and that equip organizations with the skills and knowledge needed to make effective decisions, the effort expended to develop the management control system is moot if the very same system apportions resources that are insufficient to realize the strategy. In the absence of a viable management control system, dysfunctional behaviours emerge as organizations attempt to cope as best they can with the resources they have available (Merchant 1990).

The second important point is that we have limited experience in Canada with respect to the level and intensity of health interventions that are appropriate. Many of our funding methods are based on the premise that past levels and intensities of health interventions are indicative of actual need. To the extent that this assumption is flawed, many funding methods perpetuate the inequities of past practices in future funding decisions.

A few ideas related to financial practices deserve further attention to help overcome these challenges. These ideas are listed below.

1. If jurisdictions wish to use funding methods that rely on the propensity for Canadians to seek health care as an input measure, then we must encourage research to determine the relationship between the propensity to seek care and objective clinical evidence of the population's need for care. This information is critical to the viability of the financial funding mechanism.

2. In jurisdictions where funding models are able to objectively determine aggregate dollar requirements, a threshold limit should be set for the gap that is allowed to exist between the identified need and the size of the funding envelope. Governments must recognize that when this gap grows beyond the threshold, the management control systems used by health organizations will break down and dysfunctional behaviours will emerge.

3. Predictability and equity in funding should be favoured over year-to-year stability in funding. We have little history in Canada with using multi-year funding, other than for capital projects.[6] Notwithstanding this point, there are credible reasons to avoid funding flows that vary wildly year-over-year, most notable of which is that it is almost impossible for health organizations to shed or acquire fixed costs over such a short time horizon (leading again to dysfunctional behaviours emerging and a collapse of the management control system.) An idea worthy of exploration is to enhance funding mechanisms to distinguish between the funding of capacity and the funding of day-to-day activity. Capacity could be funded using a longer term rolling horizon (such as 3 or 5 years), while activity would continue to be funded on a one-year horizon. Such an approach removes the dysfunctional motivational challenges triggered by constantly adapting to funding increases or decreases by making changes in operations at the margin.

4. The financial practices associated with existing funding mechanisms fail to recognize that investment is often required to realize savings. These investments may be in new technologies (such as digital imaging), new organizational structures (such as mergers), or new practices (such as care in the home). The existing practice is to require health organizations to identify surplus funds within existing operating funding to make these investments. Unable to do so, health organizations pressure governments into establishing special funds to which they can submit claims for adjudication. Payment is often at some reduced rate for each dollar spent. As management control theory would confirm, health organizations are motivated to maximize their share of the special fund by being generous in their interpretation of expenses that qualify. To better align the objectives of the funder and health organizations, it is suggested that in lieu of the current approach, governments establish innovation funds against which health organizations can *borrow* to invest in initiatives expected to generate savings in later years. As savings are realized, repayment to the innovation fund by one organization replenishes the balance for others.

The Budgeting Process as a Catalyst for Change

In most corporate entities, responsibility for management of the revenue stream is owned by the same senior management team holding responsibility for management of the expense stream. This does not reflect how health delivery is organized in Canada. The revenue stream is determined by funding agencies that are separate from the health organizations tasked with delivering services.

The separation of the management of the revenue and expense cycles causes jurisdictions to include a variety of other management control elements in their management control system. Key among these elements are prospective and retrospective monitoring practices.

Prospective monitoring practices involve evaluating plans for expected future events. The preparation of business plans by health organizations, which are submitted to government for approval prior to funding decisions being made, are an example of a prospective monitoring practice and represent an action control. Budgets (a plan stated in monetary terms [Anthony and Young 1995, p. 442]) are a required element of operating plans in all jurisdictions in Canada.

Retrospective monitoring practices involve evaluating past performance, either in absolute terms ("expenditures exceeded revenues by 5%"), relative terms ("expenses by a health service organization were higher than those for another health service organization of similar size and scope"), or evaluative terms ("expenditures were 15% higher than the benchmark").

Jurisdictions in Canada focus much more effort on prospective monitoring activities than on retrospective monitoring functions. The latter is limited in many provinces/territories to the requirement that audited financial statements be submitted. There is, however, a growing interest in the role that performance monitoring activities could play in promoting and rewarding the effective and efficient delivery of health services as evidenced by publicly available performance information emerging in a number of settings (see for example CIHI 2001c; Helyar et al. 1998). As the ability to calculate these measures mature, they hold the promise of contributing in a valuable way to a results-based component of the management control system.

Challenges and Opportunities Presented by the Timing of Budget Submissions

The management control systems in all jurisdictions include components to support prospective monitoring. The most common component is the required preparation and submission of a budget. To promote fiscal accountability, almost all jurisdictions in Canada now also require health organizations to develop balanced budget estimates. This forces health organizations to carefully explore a wider variety of options as they seek to pursue their strategic goals. Table 3 outlines differences between selected jurisdictions with respect to the rules related to the timing of the budget submission.

Two distinct strategies are observed with respect to the timing of the budget process. In some jurisdictions, budgets describing estimated expenditures for the upcoming planning period are

Table 3
Timing of Budget Submission by Province/Territory
(for the Fiscal Year 2000-01)

Province	Budget required?	Must be submitted by	Budgeted deficit allowed?
Alberta	Yes	8 weeks after funding announcement	Yes[1]
British Columbia	Yes	June 30 following fiscal year end	No[2]
Manitoba	Yes	June 1, 2000, for the upcoming fiscal year	N/A[3]
New Brunswick	Yes	Mid-January for the upcoming fiscal year	No[4]
Newfoundland and Labrador	Yes	October 16 for the upcoming year	Yes[5]
Nova Scotia	Yes	Usually due in February for the upcoming fiscal year and 10th of each month for updates	No[6]
Ontario	Yes	Date varies annually – usually in February for the upcoming fiscal year	No[7]
Prince Edward Island	Yes	January/February for the upcoming fiscal year	No[8]
Quebec	Yes	3 weeks after being advised of the amount of the annual budget	No[9]
Saskatchewan	Yes	May 15, 2000, for fiscal year 2000-01	Yes[10]
Yukon	Yes	September 30 for the upcoming fiscal year	No[11]

1. Specific conditions apply for deficit to be accepted.
2. The Ministry works with health service organizations anticipating a shortfall.
3. In Manitoba, requests for additional funding are made with the budget submission.
4. The government of New Brunswick has issued a directive that Regional Hospital Corporations will operate within approved budgets. Transitional funding to cover working capital shortfalls will be available to Regional Hospital Corporations as required pending upcoming government decisions concerning system structure and governance.
5. In Newfoundland and Labrador, an action plan is being developed in an attempt to control deficits.
6. No planned deficit legislation exists in Nova Scotia. A planned deficit must be supported with a plan to eliminate within a specified period of time.
7. Ontario's policy is to not fund deficits, although some health service organizations have received special funding for this purpose because of financial pressures. Extended financial difficulty may trigger an operational review by the Ministry.
8. In Prince Edward Island, Regional Health Authorities are expected to submit a balanced budget.
9. When a deficit is projected, the Quebec Ministry of Health and Social Services requires submission of a fiscal balance plan to correct the deficit.
10. Saskatchewan Health is not committed to funding deficits. If a deficit budget is submitted, a plan for how this will be managed in the current year and eliminated in future years is required.
11. The Contribution Agreement in Yukon Territories requires the health service organization to operate within budget. Operating surpluses may be used to fund deficits from prior years or in future years.

Source: McKillop, Pink and Johnson 2001, p. 61.

submitted prior to the government making a decision about the size of the funding envelope. The other strategy is for a government to announce funding decisions, and then request health organizations to prepare a budget outlining how funds will be spent. Each approach offers advantages, as well as presenting some distinctive shortcomings as summarized in Table 4.

Table 4
Advantages and Challenges Presented by Financial Rules Related to the Timing of Budget Submissions

Budget submitted *after* funding is announced	Budget submitted *before* funding is announced
Advantages	**Advantages**
✓ Knowing the actual dollars available facilitates the planning decisions that must be made by health organizations to adjust service and activity levels to match available funding.	✓ Budget plans have a strong correlation with expected activity levels because they are the result of a detailed planning activity that is usually a required element of the management control system within each health organization.
✓ The effort required to prepare comprehensive budgets is rewarded as these budgets can contribute in a valuable way to the organization's management control system.	✓ The budgets provide the government with valuable insights into the strategic directions being pursued by the health organizations it supports.
✓ In many jurisdictions, announcing funding decisions before receiving budget plans causes the government to implement objective funding approaches using population-based or case-based methods. This is because the government is unable to use spending estimates to inform its decisions regarding apportionment.	✓ It is easy to identify the gap between the spending activity planned for in health organization budgets and the size of the funding envelope the government knows is available.
Challenges	**Challenges**
✗ The government does not have the opportunity to inform itself of the magnitude of the gap between the amount of funding being made available and the perceived funding need of health organizations.	✗ In situations where the government is unable to provide funding at a level equal to the aggregate value of budgets submitted (which is very common), the budgets prepared by health organizations become useless components of their management control systems. This is because the original budgets include revenues that will not be received, which will have implications for service volumes and potentially even the range of services the health organization is able to offer. The original budgeting process must be repeated using the announced funding. When this does not happen, the planning and control functions in the health organization are compromised.
✗ Increased usage of service-specific funding approaches is required in situations where the government wishes to ensure that specific strategic initiatives are pursued by the funded organizations. (This is because the government will not be aware of strategic initiatives being pursued by health organizations until after the funding announcement has been made.)	

From the perspective of encouraging effective management control, apportioning funds prior to asking health organizations to prepare a budget is the most attractive approach. This is because this sequence ensures that organizations evaluate their strategic plans in the context of the fiscal reality with which they are faced.

In all health organizations, this requires difficult decisions to be made. But importantly, once the strategic direction has been established, and decisions are made with respect to how this direction will be achieved, the organization is left with an operating plan and a budget that provides a realistic blueprint for achieving the strategy. Thus the budgeting activity (which is almost always highly participatory in health settings) is legitimized and ownership for the decisions made is held throughout the organization. A budget with the characteristics of ownership, validity, and achievability is able to assume an important role in the design of an effective management control system.

Looking Forward

Sadly, the benefits presented by this approach are often overshadowed by two limitations in the way in which the budget process is implemented. These limitations are:

1. Funding announcements are often made either after the beginning of the fiscal year or too close to the beginning of the fiscal year for the health organization to adopt any meaningful strategy to react to the fiscal realities. In both cases, costs are being incurred before learning that program changes must be implemented.

2. Health organizations have a difficult time reconciling funding allocations with the service mandates they have set for themselves. This can manifest itself in a belief that it is impossible to reduce services to match fiscal realities of the funding allocation. At the other end of the scale, there is the possibility that the funding allocation may provide support at a level in excess of that which is actually required. Unless the management control system is designed in a manner that causes this information to become known to the funder, the information will remain private to the health organizations.

These limitations represent an impediment to implementing change that would not exist were the planning process to be refined.

For budgets to act as a catalyst for change, funding announcements must be made sufficiently ahead of the beginning of the fiscal period to allow health organizations to adapt to the financial reality they now know they face. One way to help lessen this impact is to move to the system advocated earlier of funding capacity on a multi-year rolling time horizon. This would align financial plans for capacity requirements with a planning horizon that presents realistic opportunities to adapt by shedding or acquiring these costs. Equally attractive, from a management control and political standpoint, is that governments would be able to make decisions regarding capacity using financial information that is not distorted by utilization rates.[7]

Alternative Revenue Sources as Catalysts for Change

Given the fiscal reality that the funding provided by governments is rarely deemed adequate to meet all the strategic goals of health organizations, it is attractive for health organizations to consider how these funds can be supplemented with alternative revenue sources.

Many health organizations have the freedom to seek alternate revenue sources for non-medically related services. For example, acute care hospitals often generate revenues through charges for preferred accommodations and the use of parking facilities, as well as revenues from public cafeteria operations. Long-term care facilities commonly assess residents a share of costs related to the provision of housing and food, and home care services may ask recipients to share in the cost of this service to the extent they are economically able to do so. In addition, most health care organizations also have formalized arrangements with a charitable foundation they have established under their corporate umbrella or work with in close partnership.

The reality, however, is that with the exception of the significant contributions to fund investments in buildings and equipment made through foundation partnerships, these revenues represent a relatively modest proportion of overall operating revenues. For example, in 1998, community and small hospitals in Ontario generated only 12% of their total revenue stream from sources other than the Ministry of Health and Long Term Care. Teaching hospitals were found to have a greater capacity to generate funds from alternate sources at 18% of total revenues, while non-acute hospitals demonstrated the greatest capacity at 21.5% (University of Toronto 1998).

While it is attractive for health organizations to pursue alternative revenue sources, organizations differ greatly in their ability to access these revenue streams. A number of reasons explain these differences.

1. There may be an inability or unwillingness on the part of potential customers to pay for services. For example, more and more companies are removing coverage for semi-private and private hospital accommodation from their benefit plans. Hospitals have noted a corresponding decrease in their ability to raise revenue through this source. But when hospitals are able to retain 100% of the revenues they raise through this source, they will usually seek ways to ensure this revenue stream is optimized, often by dedicating a bed management specialist tasked with ensuring that no request for preferred accommodation goes unmet because of inefficiencies in the bed allocation process.

2. Market forces create differences in supply and demand for revenue producing activities like parking lot operations. While a health organization in a major urban setting may command fees of $20 per day and attract 500 vehicles, health organizations in other settings may find the supply of free neighbourhood parking negates their ability to raise any funds through parking tolls.

3. The health organization may not have excess management capacity to oversee revenue generating activities.

Table 5
Treatment of Realized Surplus by Province/Territory

Province/Territory	Can surplus be retained by hospital organization?	Restrictions on use of surplus
Alberta	Yes	None – province recommends using for capital equipment
British Columbia	Yes	None – province recommends using for capital equipment, except surpluses from specially funded services
Manitoba	Yes	A maximum of 2% of budget may be kept and used at their discretion
New Brunswick	Yes	Yes – a portion of surplus in transferable programs may be kept by Regional Hospital Corporations; government retains surplus in non-transferable programs
Newfoundland and Labrador	NA	In recent years, surpluses have not existed
Nova Scotia	Yes	Yes – all surpluses are reviewed by Department and an action plan is taken accordingly
Ontario	Yes	None – province recommends using for capital equipment
Prince Edward Island	No	
Quebec	Yes	Approval of Health and Social Services Board is required before facility is permitted to use its surplus
Saskatchewan	Yes	None
Yukon	Yes	None

Source: McKillop, Pink and Johnson 2001, p. 64.

4. The accounting information system used may be limited in its ability to provide accurate and timely information needed to manage revenue generating activities.

The way in which the management control system treats realized surpluses also has an influence on a health organization's incentive to find opportunities for savings. Some jurisdictions permit unrestricted access to surpluses, others limit this access to a certain degree, and yet others reclaim surpluses (see Table 5).

These actions need to be considered in the context of the behaviours jurisdictions wish to promote. There is a certain logic behind a jurisdiction reclaiming surpluses. First, a surplus indicates a potential flaw in the planning process. Had the funding and planning process operated more effectively, funds in excess of those needed for operations would not have been advanced. As such, it is arguably fair that these, now visible, excess funds be returned to the provincial/territorial treasury so that they can be redistributed to other health organizations.

If, however, the consequence of demonstrating good stewardship as evidenced by a realized surplus is that the surplus will be reclaimed by the funding agency, it is not surprising to discover that surpluses rarely emerge. This is in keeping with management control theory, which suggests

that actors have a natural desire to take actions that are in the best interests of their own organizations, even though these actions may not be aligned with the strategic direction of the system as a whole.

It is expected that actors anticipating a surplus would engage in actions to eliminate the surplus by directing the "surplus" funds to provide additional services within their organization, or to offset costs of a future period. The net effect is to mask the true cost of providing services to the sponsoring jurisdiction.

To the extent that the capacity to generate excess funds comes not from efficiency gains realized within the funding envelope but, instead, comes from ancillary operations or other revenue-generating activities of the health organization, a different problem emerges. It is one of perceived inequity.

Organizations with greater capacity to generate funds (e.g., a health organization operating in a large metropolitan setting) benefit from having a larger proportion of total revenues from non-government sources. If all health organizations have received base funding using an approach that in itself is equitable, then the differences in the ability to raise additional revenues creates an advantage for health organizations so fortunate.

In response to this point, health organizations with more limited revenue generating capacity have argued that, in a system based on equity, it is only fair that health organizations able to generate revenues from non-government sources above a certain threshold should be required to share these excess revenues (possibly on some type of a sliding scale) with other health organizations. Resolution of this point is difficult in the context of the design of an effective management control system. While the arguments in favour of equity are persuasive, the controls literature suggests that attempts to "tax" the revenue generating capabilities of actors will reduce their incentive to find avenues to maximize these revenues. Jurisdictions that choose to reclaim all preferred revenue premiums see this lived out when they learn that their preferred accommodation occupancy rate is much less than in jurisdictions where this management control element is not in place.

Summary

This paper has addressed the question of how organizational financial rules affect change in the context of the organizations tasked with managing the largest component of financial resources dedicated to health care. It has been shown that financial rules are an integral component of comprehensive management control systems, and that when well designed, these systems enable, encourage and promote good management practices. In doing so, these systems act as catalysts for change, providing motivation and incentives that cause actors within the health system to take actions that ensure goals consistent with desired strategies are achieved.

When barriers to change are encountered, these signal a weakness in the design of the management control system – a weakness that, by definition, implies the management control system will encourage behaviours that are inconsistent with the desired strategy.

Specific attention was given to three areas of interest:

- the approaches used to allocate financial resources;
- timing issues related to the budget planning process used by health organizations; and
- the capacity of health organizations to access alternative revenue sources.

It was shown that the timing of government funding announcements has a profound affect on the ability of organizations to develop budgets and plans able to contribute to effective management control systems. Insufficient lead time in funding announcements forces health organizations to make adjustments in service levels and activities without the benefit of careful thought and analysis. The inability of health organizations to easily shed or acquire capacity lies at the root of this problem.

It is unknown whether organizations with multi-year budgets behave differently from those with single-period budgets as multi-year funding is not used by any jurisdiction in Canada for primary operating funds. Likewise, we currently have little understanding of the impact on health organizations of having significant revenues generated from non-government sources. Very few organizations fit this profile in Canada.

Notwithstanding these points, there are issues related to financial practices to which attention can be turned with a view of ensuring that organizational financial rules do not impede change. These issues include the following.

1. If we are to foster change and make informed financial decisions about the impact of change, additional investment in the functionality and capacity of the financial information systems used in our health system is imperative. Without good financial data we cannot make good financial decisions.

2. The use of evidence-based funding methods (such as those that are driven by population characteristics, case-mix data, etc.) must be encouraged. These methods hold the greatest promise for promoting predictability and equity in

funding, particularly when used by health organizations with multi-sector responsibilities. Funding methods that have the risk of perpetuating past or emerging inequities (such as line-by-line or multiplier methods) should be discouraged.

3. It may be possible to promote stability in funding by encouraging the use of multi-year funding horizons for costs related to system capacity, while retaining single-year funding horizons for activity costs. Further research and an open discussion of options are required.

4. A planned response must be developed by governments to address situations when there is a gap between the resource needs identified by evidence-based funding methods and the size of a jurisdiction's funding envelope. When the gap is large, simply sharing the resource shortfall among the players compromises the efficacy of everyone's management control system.

5. While health organizations should be encouraged to demonstrate their capacity to generate funds from non-government sources, significant differences in their relative ability to tap these sources will create situations of real or perceived inequity. Before proceeding with determining expectations in this area, the impact of various options should be explored empirically.

6. Limited working capital resources constrains the ability of many health organizations to invest in projects that will yield efficiency gains. This limits a health organization's propensity to initiate change. To overcome this problem, an innovation fund should be established. Health organizations could borrow to implement efficiency initiatives, and repay the fund using the savings generated.

7. To help health organizations develop management control systems that ensure the goals and objectives of funders are realized, the continued development of performance measures is required.

And probably most importantly, when introducing new elements to a management control system (such as new financial rules or practices), it is imperative to give careful attention to the unintended behaviours these elements may promote. This is to ensure the system encourages the judicious and appropriate use of funds for the provision of health services and the realization of the strategic goals that have been set.

Appendix A

Primary Operating Funding Approaches Used, by Jurisdiction (in Effect for the Fiscal Year Ended March 2001)

Jurisdiction	Funding Scope	Funding Method
Alberta	Comprehensive	Population-based
British Columbia	Comprehensive	Line-by-line multiplier
Manitoba	Comprehensive	Ministerial discretion
New Brunswick	Comprehensive	Line-by-line and population-based
Newfoundland and Labrador	Comprehensive	Ministerial discretion
Nova Scotia	Comprehensive	Ministerial discretion
Ontario	Institutional	Global
Prince Edward Island	Comprehensive	Ministerial discretion
Quebec	Comprehensive	Global
Saskatchewan	Comprehensive	Population-based
Yukon	Institutional	Ministerial + global

Source: McKillop, Pink and Johnson 2001, p. 46.

Notes

1. In this respect, the position advocated in this paper differs from the view of control as being a component of feedback (or past performance) advanced by Anthony and Young (1995).

2. Service-specific funding is used in many jurisdictions to support the activities of agencies such as cancer care organizations that have mandates that exist in parallel with the multi-sector health organizations.

3. For example, establish the transfer price equal to the variable cost of providing the service. Fund the capacity costs of providing the province-wide service only to those health organizations the government wishes to see providing this service. (Alternatively, a service-specific funding approach could be used.)

4. Many jurisdictions are to be recognized for the significant efforts they have made to develop MIS compliant reporting systems (after CIHI 2001*b*), however, to a large extent these systems remain unable to provide valuable information at the service recipient level. In addition, only a few jurisdictions have explored developing information systems able to gather data on episodes of care that extend to include interactions with physicians, pharmacy systems and the broader health sector.

5. Numbers have been chosen to facilitate visualization of the concept, not to reflect typical magnitude.

6. The use of multi-year operating funding was not identified in any province/territory in the McKillop, Pink and Johnson (2001) study.

7. Using existing financial approaches, if an MRI cost $1M/year to own, and was placed in a community where 500,000 images were made per year, this MRI would be deemed to cost twice as much to operate per image ($2.00) as the same machine in a community where 1,000,000 images were made ($1.00 per image). Because adjustments have not been made for capacity, it is not actually known whether the per image cost differs between communities. And even assuming that it might only cost $1.00 per image in the first community, it may be politically and medically appropriate to "subsidize" the presence of an MRI in the community in the amount of $500,000. (All numbers simplified for purposes of illustration.)

References

Aas, I. H. 1995. "Incentives and Financing Methods," *Health Policy* 34(3): 205-220.

Anderson, M. and J. Cosby. 1998. "Evaluating an Alternative Funding Plan," *Healthcare Management Forum* 11(2): 28-32.

Anthony, R. N. and D. Young. 1995. *Management Control in Non-Profit Organizations*. 6th edition. Boston: Irwin McGraw-Hill.

Barnard, C. L. 1970. *The Functions of the Executive, with an Introduction by K. Andrews.* Reprint. c1938 30th Edition. Cambridge, Mass: Harvard University Press.

Canadian Institute for Health Information (CIHI). 2001*a*. "Provincial/Territorial Government Health Expenditures, by Use of Funds, Canada 1975 to 2001 (Table C.4.1)," *National Health Expenditures Estimates*. Ottawa: CIHI.

_____. 2001*b*. *Guidelines for Management Information Systems in Canadian Health Service Organizations*. (CD) Ottawa: CIHI.

_____. 2001*c*. *Hospital Report 2001: Acute Care*. Ottawa: CIHI.

Cawsey, T., G. Deszca and H. D. Teall. 1994. *Management Control Systems in Excellent Canadian Companies*. Management Accounting Issues Papers (No. 5). Hamilton, ON: The Society of Management Accountants of Canada.

Coast, J. et al. 2000. "Conceptual and Practical Difficulties with the Economic Evaluation of Health Service Developments," *Journal of Health Services Research Policy* 5(1): 42-48.

Duckett, S. J. 1995. "Hospital Payment Arrangements to Encourage Efficiency: The Case of Victoria, Australia," *Health Policy* 34: 113-134.

Ezzamel, M. and M. Bourne. 1990. "The Roles of Accounting Information Systems in an Organization Experiencing Financial Crisis," *Accounting, Organizations and Society* 15(5): 399-424.

Flamholtz, E. G., T. Das and A.S. Tsui. 1985. "Toward an Integrative Framework of Organizational Control," *Accounting, Organizations and Society* 10(1): 35-51.

Glouberman, S. and H. Mintzberg. 2001. "Managing the Care of Health and the Cure of Disease – Part II," *Health Care Management Review* 26(1): 70-84.

Helyar, C. et al. 1998. "Benchmarking Comparisons of the Efficiency and Quality of Care of Canadian Teaching Hospitals," *Hospital Quarterly* 1(3): 14-25.

McKillop, I., G. H. Pink and L. Johnson. 2001. *The Financial Management of Acute Care in Canada: A Review of Funding, Performance Monitoring and Reporting Practices.* Ottawa: Canadian Institute for Health Information (CIHI).

McKillop, I., G. H. Pink, J. Porter and E. Schraa. 2000. *An Examination of How Hospitals Use the Reporting Framework Prescribed in the Ontario Hospital Reporting System.* Technical Report 00-03-TR. Toronto: Institute for Clinical Evaluative Science (ICES).

Merchant, K. A. 1997. *Modern Management Control Systems.* Toronto: Prentice-Hall.

_____. 1990. "The Effects of Financial Controls on Data Manipulation and Management Myopia," *Accounting, Organizations and Society* 15(4): 297-313.

Otley, D. 1994. "Management Control in Contemporary Organizations: Towards a Wider Framework," *Management Accounting Research* 5(4): 289-299.

Palmer, G. R. 2000. "Evidence-based Health Policy-making, Hospital Funding and Health Insurance," *The Medical Journal of Australia* 172(3): 130-133.

Pettersen, I. J. 2000. "Accountable Management Reforms: Why the Norwegian Hospital Reform Experiment Got Lost in Implementation," *Financial Accountability and Management* 15(3/4): 377-396.

Siciliano, J. I. 1997. "The Relationship Between Formal Planning and Performance in Nonprofit Organizations," *Nonprofit Management and Leadership* 7(4): 387-403.

Simon, R. 1995. *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal.* Boston, Mass: Harvard Business School Press.

University of Toronto, Hospital Research Report Collaborative. 1998. *Hospital Report '98: A System-Wide Review of Ontario's Hospitals.* Toronto: Department of Health Policy, Management and Evaluation, University of Toronto.

Williams, J. J, J. Newton and E. Morgan. 1985. "The Integration of Zero-Based Budgeting with Management-by-Objectives: An Empirical Inquiry," *Accounting, Organizations and Society* 10(4): 457-476.

Commission sur
l'avenir des soins de santé
au Canada

Commission on the
Future of Health Care
in Canada

ÉTUDE Nº 19

Les règles financières en tant que catalyseur du changement dans le système de soins de santé du Canada

par

Ian McKillop, Ph.D.

Université Wilfrid Laurier

septembre 2002

N° de catalogue CP32-79/19-2002F-IN

ISBN 0-662-87719-5

Bien que les opinions exprimées dans ces études n'engagent que celles du ou des auteurs, toutes ces études furent soumises à un processus indépendant d'examen par des pairs. La Commission tient à remercier l'Institut des services et de politiques de la santé (ISPS) des Instituts de recherche en santé du Canada pour avoir assuré la surveillance et la bonne marche de ce processus d'examen des études par des pairs. La participation des auteurs, des examinateurs et de l'ISPS à la réalisation de ces études constitue un apport important aux travaux de la Commission et contribuera à l'héritage qu'elle laissera.

Le générique masculin sera utilisé uniquement dans le but d'alléger le texte.

Table des matières

Points saillants iv

Sommaire vi

Introduction 1

Le concept du contrôle de gestion : Comprendre comment les organisations réagissent aux règles financières 2

Les méthodes de financement en tant que catalyseurs du changement 6
Difficultés et possibilités liées à la portée du financement 6
Regard sur l'avenir 8
Difficultés et possibilités liées aux méthodes de financement 9
Regard sur l'avenir 11

Le processus de budgétisation en tant que catalyseur du changement 14
Difficultés et possibilités liées au choix du moment des présentations budgétaires 14
Regard sur l'avenir 17

Autres sources de recettes en tant que catalyseurs du changement 18

Résumé 22

Annexe A 25

Notes 26

Bibliographie 27

Points saillants

- Dans le contexte de cette étude, les systèmes de contrôle de gestion (dont une composante est un ensemble de règles financières) sont le mécanisme par lequel les gouvernements assurent l'utilisation judicieuse et appropriée des fonds par les organismes chargés de la prestation des soins de santé. Cette étude est axée sur le segment du système de soins de santé qui est géré et financé par l'État, dont les composantes les plus visibles sont les régies de la santé et les divers fournisseurs de soins de santé en établissement. Les systèmes de contrôle de gestion permettent, encouragent et favorisent les bonnes pratiques de gestion. Lorsqu'ils sont bien conçus, les systèmes de contrôle de gestion sont en soi des catalyseurs du changement.

- Les systèmes de contrôle de gestion utilisés dans le système de soins de santé du Canada présentent relativement peu de caractéristiques qui constituent des obstacles systémiques au changement. Dans bien des cas, les obstacles qui sont relevés font l'objet de mesures actives destinées à les éliminer dans plus d'un secteur de compétence. Il importe de poursuivre les efforts d'échange de renseignements entre les secteurs de compétence sur les pratiques financières innovatrices.

- Un obstacle important au changement est le manque d'accès aux données financières voulues pour prendre des décisions éclairées. Il faut demeurer résolu à bâtir une infrastructure nationale de systèmes d'information financière à l'appui des soins de santé et continuer d'y investir.

- Il conviendrait d'encourager le recours à des méthodes de financement fondées sur les faits (comme celles qui reposent sur les caractéristiques démographiques ou les données relatives aux cas). Ces méthodes sont les plus susceptibles de favoriser la prévisibilité et l'équité du financement.

- Il peut être utile d'envisager de financer la capacité dans le système de soins de santé en utilisant un horizon de planification pluriannuel, tout en conservant un horizon de courte durée pour le financement des niveaux d'activité. Les efforts actuels axés sur le financement de la capacité selon un horizon de courte durée ne favorisent que des changements marginaux inefficaces.

- Parce que la capacité qu'ont les organismes de soins de santé d'obtenir des fonds de sources non gouvernementales varie énormément, et que les inégalités réelles et perçues que présentent ces sources de financement soulèvent des préoccupations, il conviendrait d'examiner empiriquement les incidences de diverses options relatives à la production et à la conservation des recettes non gouvernementales.

- Peu d'organismes de soins de santé ont un fonds de roulement suffisant pour financer des initiatives d'amélioration de l'efficience. Il faudrait établir un fonds d'aide à l'innovation qui servirait à consentir des prêts à cette fin aux organismes de soins de santé.

- Au moment d'intégrer de nouveaux éléments à un système de contrôle de gestion (comme de nouvelles règles ou pratiques de financement), il est essentiel d'examiner soigneusement les comportements non voulus que ces éléments risquent d'encourager.

Sommaire

Nous nous penchons sur la question de savoir comment les règles financières organisationnelles influent sur le changement dans le contexte du système de soins de santé du Canada. Ces règles financières font partie intégrante des systèmes de contrôle de gestion qui servent à encourager et à favoriser de bonnes pratiques de gestion et, ce faisant, à veiller à ce que les objectifs soient atteints et à ce que les orientations stratégiques soient poursuivies de manière efficace.

Nous examinons les trois questions que voici du point de vue du contrôle de gestion, en nous attardant particulièrement aux perspectives de changement qu'offrent les pratiques actuelles :

- les méthodes d'affectation des ressources financières;
- les questions de choix du moment relatives au processus de planification budgétaire utilisé par les organismes de soins de santé;
- la capacité qu'ont les organismes de soins de santé d'avoir accès à d'autres sources de recettes.

Un certain nombre de parties contribuent à former le tissu du système de soins de santé du Canada. De nombreux médecins, pharmaciens et autres intervenants fournissent des services directement aux Canadiens selon divers modèles de gestion à but lucratif. Les services de ces professionnels sont complétés par une vaste infrastructure sans but lucratif qui est gérée par l'État et qui est caractérisée par des organismes qui dispensent habituellement des soins de santé dans de multiples secteurs (soins actifs, santé mentale, santé communautaire, etc.) au moyen de structures de financement et de régie communes. Cette communication est axée sur les pratiques de contrôle de gestion de ce dernier groupe.

Bien qu'il y ait lieu d'examiner un certain nombre d'améliorations utiles de la conception des systèmes de contrôle de gestion, il est encourageant de constater que les mécanismes financiers intégrés à ces systèmes présentent relativement peu d'obstacles systémiques au changement. On ne peut affirmer pour autant qu'il n'existe pas d'obstacles pratiques. Un certain nombre d'améliorations innovatrices touchant les pratiques de financement et de surveillance sont à l'étude dans les divers secteurs de compétence au Canada. Il faudrait poursuivre les efforts afin que ces expériences soient largement diffusées.

Le mécanisme d'affectation des fonds reçoit une grande attention dans tous les secteurs de compétence. Pour le financement des opérations courantes, les méthodes basées sur les faits (comme celles qui reposent sur les caractéristiques de la population, ou les mesures de l'activité basées sur les cas) semblent les plus susceptibles de favoriser la prévisibilité et l'équité du financement. Lorsqu'ils sont financés de cette manière, les organismes ayant des responsabilités plurisectorielles sont les mieux placés pour s'adapter au changement.

Il est plus difficile d'assurer un contrôle de gestion efficace dans des conditions instables. Pour favoriser la stabilité du mécanisme de financement, il serait avantageux d'examiner l'opportunité de séparer le financement de l'offre de capacité dans le système de santé et le financement des activités courantes. C'est qu'il est extrêmement difficile d'assumer les coûts

fixes associés à la capacité ou de s'en défaire dans des horizons de courte durée. Quand des organismes tentent de le faire, il en découle souvent des comportements dysfonctionnels[1], tandis que les changements demeurent marginaux. Les méthodes axées sur le financement de la capacité au cours d'horizons de planification mobiles de longue durée (comme trois ou cinq ans) méritent d'être examinées.

Pour que les budgets jouent un rôle utile dans la conception de systèmes de contrôle de gestion efficaces, il importe que le moment auquel les annonces de financement ont lieu cadre avec le cycle de budgétisation. Lorsque le financement est annoncé après le début d'un exercice, ou lorsqu'on établit des budgets sans connaître les recettes, l'utilité de l'exercice de planification est gravement compromise. Les lacunes en matière de planification limitent la capacité d'atteindre les objectifs stratégiques.

On constate que les organismes canadiens de soins de santé ont une expérience limitée de l'accès à des recettes de sources non gouvernementales. Cette situation s'explique par un certain nombre de facteurs valables. Il existe aussi un certain nombre de préoccupations valables concernant l'adoption des mécanismes voulus pour favoriser l'équité entre les établissements en ce qui a trait à la capacité de production de recettes non gouvernementales. Des études empiriques à ce sujet sont nécessaires.

À la base des questions soulevées dans cette étude est le fait que nous ne disposons pas des données financières voulues pour orienter bon nombre des décisions à prendre relativement au changement. Il importe au plus haut point de continuer d'investir dans l'utilité de l'infrastructure des systèmes d'information financière du Canada. De bonnes décisions passent par de bonnes données.

Les questions soulevées dans cette étude ont pour objectif de stimuler la discussion. Notre capacité de créer les systèmes de contrôle de gestion rigoureux qu'il faut pour instaurer un système de santé intégré et viable au profit des Canadiens repose sur une communication ouverte des enjeux et des idées.

---

1 Dans le contexte de cette étude, les comportements dysfonctionnels sont des mesures prises par des particuliers ou des organismes de soins de santé qui ne mènent pas à la réalisation de la stratégie préconisée par le gouvernement.

Introduction

En 2001, on estime que les gouvernements provinciaux et territoriaux ont versé près de 40 milliards de dollars à des organismes de soins de santé dont le mandat comprend la prestation de services de santé en établissement (Institut canadien d'information sur la santé [ICIS] 2001*a*). Individuellement et collectivement, ces organismes sont chargés de la prestation de services de qualité devant favoriser et améliorer la santé des Canadiens.

La conception de structures organisationnelles et de politiques qui favorisent la prestation intégrée et équitable des services de santé représente un défi de taille qui préoccupe depuis longtemps les chercheurs, les bailleurs de fonds et les praticiens (voir par exemple Palmer 2000; Coast et coll. 2000; Anderson et Cosby 1998; Aas 1995). Il ne semble toutefois pas y avoir de solution unique quant à la façon de financer ou d'organiser les services de santé. Néanmoins, il est utile de procéder à une évaluation continue et de chercher à exploiter les caractéristiques des approches existantes qui portent fruit, tout en saisissant les occasions de surmonter les difficultés qui se posent.

Bon nombre de parties contribuent à former le tissu du système de soins de santé du Canada. De nombreux médecins, pharmaciens et autres intervenants fournissent des services directement aux Canadiens selon divers modèles de gestion à but lucratif. Les services de ces professionnels sont complétés par une vaste infrastructure sans but lucratif qui est caractérisée par des organismes qui dispensent souvent des soins de santé dans de multiples secteurs (soins actifs, santé mentale, santé communautaire, etc.) au moyen de structures de financement et de régie communes. Cette étude est axée sur les pratiques de contrôle de gestion de ce dernier groupe.

Cette étude fait partie d'une série de documents préparés en tant qu'ouvrages de référence pour la Commission sur l'avenir des soins de santé au Canada. Une sélection de questions ayant trait aux règles et aux pratiques qui régissent actuellement les pratiques de financement et d'affectation des ressources au Canada sont examinées ici. Trois secteurs d'intérêt retiennent tout particulièrement notre attention :

- les méthodes d'affectation des ressources financières;
- les questions de choix du moment relatives au processus de planification budgétaire utilisé par les organismes de soins de santé;
- la capacité qu'ont les organismes de soins de santé d'avoir accès à d'autres sources de recettes.

Nous examinons chaque question du point de vue du système de contrôle de gestion auquel elle contribue, en nous attardant surtout aux incidences des pratiques actuelles sur les perspectives de changement.

Nous mentionnons un certain nombre de questions qui méritent une étude plus approfondie et, s'il y a lieu, nous formulons des recommandations afin de stimuler la discussion.

Le concept du contrôle de gestion : Comprendre comment les organisations réagissent aux règles financières

Le contrôle de gestion est le processus qui consiste à faire en sorte que les membres d'une organisation se conduisent d'une manière qui cadre avec ce que la direction veut voir accomplir (d'après Merchant 1997). Dans les organisations efficaces, ce que la direction veut voir accomplir, c'est l'exécution réussie de la stratégie établie par les administrateurs de l'organisation. L'exécution de la stratégie est assurée par l'élaboration et la mise en œuvre d'un éventail de processus de contrôle de gestion, dont l'un des sous-ensembles se compose des « règles financières » dont il est question dans cette étude. Collectivement, ces processus forment un *système de contrôle de gestion.*

Des ouvrages précurseurs comme ceux de Barnard en 1938 (Barnard 1970), et le document souvent cité de Simon (1995) sur les leviers de contrôle, ont établi la légitimité du contrôle de gestion en tant que discipline. Otley (1994) reconnaît la centralité des politiques et des règles financières, en nous rappelant toutefois que ces leviers ne constituent qu'un des éléments d'un système de contrôle de gestion intégré.

Bien que les organismes sans but lucratif (comme les structures organisationnelles responsables de l'administration de la plus grande portion des services de santé au Canada) ne partagent pas l'objectif stratégique de maximisation du profit avec leurs collègues qui sont axés sur le marché, il y a lieu de croire que les activités des gestionnaires dans les deux environnements sont remarquablement semblables et, de ce fait, les concepts de contrôle de gestion élaborés dans le secteur à but lucratif sont également pertinents dans le secteur sans but lucratif (Anthony et Young 1995; Siciliano 1997).

Dans le contexte de la présente étude, deux systèmes de contrôle de gestion entrent en jeu. Le premier est le système de contrôle de gestion mis en œuvre par un organisme de financement (un ministère ou un bureau de la santé), dont le but est d'encourager (sinon d'exiger) l'utilisation judicieuse et appropriée des fonds destinés à la prestation des soins de santé par les organismes qui reçoivent les fonds. Le second est le système de contrôle de gestion employé par l'organisme financé, dont le but est de faire en sorte que les fonds reçus soient affectés d'une manière conforme aux objectifs stratégiques de cet organisme.

Bien qu'on puisse s'attendre à une harmonisation naturelle des objectifs stratégiques (et donc des systèmes de contrôle de gestion) de ces deux intervenants, ce n'est pas toujours le cas. Par exemple, un bailleur de fonds pourrait avoir pour objectif de favoriser la santé de la population et, par extension, de limiter le plus possible le besoin d'hospitalisation. Le bailleur de fonds visualise un système dans lequel les fonds seraient canalisés vers des programmes qui encouragent des modes de vie sains, assurent le dépistage hâtif des maladies ou appuient la prestation de services à domicile.

Il se peut cependant que cette stratégie ne soit pas entièrement compatible avec celle des organismes recevant un financement. Prenons la situation à laquelle fait face un organisme de

soins de santé ayant des responsabilités plurisectorielles, tel qu'un organisme chargé de la prestation de services de santé mentale, de soins communautaires et de soins actifs. Bien que l'organisme comprenne que le fait d'investir dans des programmes qui encouragent des modes de vie sains réduira les taux d'hospitalisation futurs, il reste que la mise en œuvre de cette stratégie à court terme limitera la capacité de l'organisme d'atteindre ses objectifs stratégiques dans les années intermédiaires. (L'un de ces objectifs est sans doute de dispenser des soins de qualité à toutes les personnes qui cherchent à obtenir des soins.) Devant cette perspective, l'organisme de soins de santé estime être en mesure de n'investir que modestement dans les stratégies préventives en matière de santé. Il accroît plutôt ses investissements dans les soins cardiaques et d'autres services à coût élevé, conformément à sa stratégie.

Il faut reconnaître qu'il s'agit là d'un scénario artificiel, mais cet exemple illustre un point important qui sous-tend les questions à l'étude. Le bailleur de fonds met en œuvre des contrôles de gestion (comme des pratiques financières) afin d'orienter le comportement des organismes de soins de santé d'une manière qui est conforme à sa stratégie. En l'absence de ces contrôles (ou parfois malgré ces derniers), les organismes de soins de santé prennent des mesures qui servent leurs propres intérêts – autrement dit, des mesures qui cadrent avec leur propre stratégie.

Merchant (1997) présente un cadre simple de réflexion sur l'efficacité des éléments d'un système de contrôle de gestion. Il soutient que les systèmes de contrôle de gestion efficaces sont conçus de façon à venir à bout des trois raisons qui expliquent pourquoi des intervenants (tels que des organismes de soins de santé) affichent des comportements qui vont à l'encontre des objectifs énoncés du système global (en l'occurrence, l'organisme de financement). Les raisons qu'il donne sont appliquées ici dans le contexte de la présente discussion.

1. *Manque d'orientation* – Il se peut que les organismes de soins de santé ne sachent pas ce qu'on attend d'eux.

   Il importe que le système de contrôle de gestion permette de veiller à ce que les organismes de soins de santé comprennent les objectifs particuliers qu'ils sont censés atteindre. Ces objectifs doivent comprendre des éléments qui peuvent être mesurés en toute objectivité. Bien que le fait d'exiger une position de fonctionnement équilibrée constitue une première étape importante, il faut faire beaucoup plus à ce chapitre, en particulier pour ce qui est de l'orientation à fournir au moyen de mesures du rendement.

2. *Problèmes de motivation* – Il se peut que les organismes de soins de santé sachent ce qu'on attend d'eux, mais que leurs propres objectifs ne cadrent pas avec ceux du système.

   Si les organismes de financement ne s'attaquent pas à ce problème dans la conception de leur système de contrôle de gestion, les organismes de soins de santé sont susceptibles de prendre des mesures qui les avantagent au détriment éventuel du système. L'exploitation d'une lacune dans la conception d'une formule de financement en est un exemple. Les règles financières que prévoit le système de contrôle de gestion doivent être conçues de façon que les objectifs motivationnels des organismes de soins de santé concordent avec les objectifs du système dans son ensemble.

3. *Limites personnelles* – Il se peut que les organismes de soins de santé sachent ce qu'on attend d'eux et soient motivés à répondre à ces attentes, mais qu'ils n'aient pas les compétences ou les connaissances voulues pour atteindre les objectifs.

   Par exemple, dans le système de santé du Canada, les préoccupations liées à la qualité des données financières et l'absence d'information rigoureuse sur le coût de la prestation des soins limitent la capacité des gestionnaires de prendre des décisions éclairées (McKillop, Pink, Porter et Schraa 2000). Pour faciliter la prise de décisions concernant les initiatives de changement, il importe que le système de contrôle de gestion tienne compte des limites personnelles (notamment en facilitant l'accès à des données financières fiables).

Les systèmes de contrôle de gestion efficaces présentent trois caractéristiques. Premièrement, ils sont *prospectifs*. Ces systèmes fournissent des attentes claires et une motivation en ce qui a trait à l'atteinte d'un état futur. Le contrôle n'est pas axé sur ce qui s'est déjà produit[1]. Deuxièmement, les systèmes de contrôle de gestion efficaces sont *axés sur les objectifs*. Le but primordial du système de contrôle de gestion est d'assurer la réalisation des objectifs (Flamholtz, Das et Tsui 1985). Enfin, les systèmes de contrôle de gestion efficaces mettent en *équilibre* le coût de mise en œuvre des contrôles et les avantages prévus. Un bon contrôle de gestion ne consiste pas à imposer des règles et des contraintes en l'absence d'une évaluation des avantages que doit procurer la règle ou la contrainte. À elle seule, l'obligation de rendre compte n'est pas une garantie d'efficience dans les systèmes de santé, comme en témoigne l'expérience norvégienne (Pettersen 2000). Il faut un équilibre entre ces caractéristiques ainsi qu'on le voit dans les systèmes de contrôle de gestion de toute organisation excellente (Cawsey, Deszca et Teall 1994).

Guidés par les principes voulant que les systèmes de contrôle de gestion efficaces soient prospectifs, axés sur les objectifs et équilibrés, leurs concepteurs s'en remettent à des règles, à des politiques et à des pratiques qui permettent de surmonter les problèmes liés à un manque de contrôle de gestion. Partant du cadre de Merchant (1997), ces règles, ces politiques et ces pratiques sont une combinaison des éléments suivants :

- *contrôles des mesures* – Éléments de contrôle qui incitent les organismes de soins de santé à prendre des mesures qui cadrent avec la stratégie du système de santé dans son ensemble (ou qui les empêchent de prendre des mesures indésirables). L'obligation d'obtenir l'approbation gouvernementale avant d'entreprendre un projet de construction d'hôpital ou l'obligation de présenter un plan de fonctionnement à des fins d'approbation en sont des exemples.

- *contrôles des résultats* – Éléments de contrôle qui ne prescrivent pas les moyens à utiliser, mais qui sont plutôt axés sur la question de savoir si un état final souhaité a été réalisé. La décision prise par de nombreux secteurs de compétence de mettre en œuvre des règles interdisant les déficits de fonctionnement en est un exemple. L'atteinte d'un seuil repère de rendement en est un autre.

- *contrôles culturels ou du personnel* – Éléments de contrôle qui prennent appui sur le désir des particuliers de s'aider eux-mêmes et d'aider les autres.

Mentionnons par exemple un grand professionnalisme commun renforcé par un code de déontologie, la participation à une formation professionnelle continue, ainsi que des processus de sélection efficaces.

L'objectif du contrôle de gestion est de permettre, d'encourager et de favoriser de bonnes pratiques de gestion. Comme une saine gestion comprend la capacité de faire place au changement, nous posons en principe qu'un système de contrôle de gestion bien conçu (et les pratiques financières qui y sont intégrées) est un précurseur nécessaire au succès des initiatives de changement. Lorsque bien conçus, les systèmes de contrôle de gestion sont en soi des catalyseurs du changement. Il est incorrect de considérer les contrôles de gestion comme des obstacles au changement. Lorsque des obstacles sont relevés, ils représentent des lacunes dans la conception du système de contrôle de gestion. Il importe alors de modifier la conception du système si l'on veut éviter la manifestation de comportements dysfonctionnels.

Compte tenu de ce qui précède, nous allons examiner trois éléments du système de contrôle de gestion utilisé dans le secteur canadien des soins de santé. La discussion qui suit est axée sur les organismes de soins de santé dont le mandat comprend la prestation de services de soins actifs. Dans la plupart des secteurs de compétence au Canada, ces organismes sont également chargés de diverses missions de prestation de soins dans le secteur général des services de santé.

Les méthodes de financement en tant que catalyseurs du changement

L'un des éléments les plus visibles des systèmes de contrôle de gestion utilisés par les provinces et les territoires au Canada est le mécanisme de financement. Presque toujours, le mécanisme de financement contribue aux éléments d'orientation et de motivation du système de contrôle de gestion. Parce que chaque province et territoire a élaboré un mécanisme de financement adapté à ses besoins particuliers, il existe une grande variété de méthodes utilisées. Néanmoins, toutes les stratégies de financement ont certaines caractéristiques en commun. Chacune :

- tient compte des structures organisationnelles qu'on trouve dans le secteur de compétence;
- fournit des incitations à l'utilisation efficace et efficiente des ressources financières par les organismes financés;
- respecte les réalités financières du secteur de compétence.

Bien que la façon dont les secteurs de compétence choisissent de mettre en œuvre leur méthode de financement varie, les similitudes des objectifs et des mécanismes permettent de regrouper à des fins de discussion les méthodes qui présentent des caractéristiques semblables. Il est ainsi possible d'engager une discussion générale sur les entraves et les difficultés associées à des méthodes particulières, sans s'étendre sur les attributs des mécanismes utilisés par les différents secteurs de compétence. La taxonomie des méthodes de financement au Canada diffusée par l'Institut canadien d'information sur la santé (ICIS) en 2001 (McKillop, Pink et Johnson 2001) est utilisée à cette fin. Un tableau résumant les principales méthodes de financement servant de base à l'affectation des fonds de fonctionnement au cours de l'exercice 2000-2001 est fourni en annexe à titre d'information seulement (Annexe A).

Les secteurs de compétence au Canada emploient des méthodes de financement qui sont une combinaison d'une décision prise relativement à la *portée* du flux de financement, et d'une décision prise relativement à la *méthode* de calcul de la part relative du flux de financement. Chacune de ces caractéristiques a une profonde incidence sur les perspectives de changement de l'organisme bénéficiaire.

Difficultés et possibilités liées à la portée du financement

La portée de la méthode de financement est déterminée par le mandat de l'organisme de soins de santé qui est financé. Le tableau 1 décrit les trois portées du financement utilisées au Canada.

Parce que la portée est associée aux structures organisationnelles de prestation, et parce que presque tous les secteurs de compétence au Canada ont adopté un système de soutien aux organismes de soins de santé ayant des responsabilités plurisectorielles, les méthodes de financement de portée intégrée sont les plus prévalentes au Canada[2]. Cette méthode retient donc notre attention.

Tableau 1
Portée de la méthode de financement

Portée	Description
Intégrée	Les méthodes de financement intégrées consistent à canaliser les fonds vers des organismes de soins de santé ayant des responsabilités plurisectorielles (une certaine combinaison de soins de longue durée, de soins actifs, de soins de santé mentale, de soins communautaires, etc.). Ces organismes ont généralement beaucoup de latitude quant à la façon de distribuer les fonds à chaque secteur.
Institutionnelle	Les méthodes de financement institutionnelles consistent à canaliser les fonds directement vers des hôpitaux de soins actifs particuliers (ou des groupes d'hôpitaux de soins actifs qui fonctionnent en tant que personne morale unique) ou d'autres organismes de soins de santé spécialisés (comme des établissements de soins de longue durée). Bien que ces organismes puissent avoir un certain pouvoir discrétionnaire sur la façon d'utiliser les fonds à l'interne, ils ne sont habituellement pas autorisés à réorienter les fonds vers d'autres organismes.
Propre au service	Les méthodes de financement propres au service consistent à canaliser les fonds vers des organismes qui assurent la prestation d'un service particulier, ou qui traitent une maladie particulière. Ces organismes ont habituellement le mandat de dispenser ces soins aux résidents d'un vaste territoire géographique. Les fonds ne peuvent être utilisés à des fins autres que le service ou la maladie pour lequel les fonds ont été expressément octroyés.

Source : McKillop, Pink et Johnson 2001, p. 16.

Du point de vue du contrôle de gestion, les méthodes de financement intégrées offrent un certain nombre d'avantages.

- Les méthodes de financement intégrées appuient une vision systémique globale qui permet de poursuivre des stratégies qui tiennent compte des interactions entre les différents secteurs du système de santé.

- Les méthodes de financement intégrées prévoient le transfert de la responsabilité relative aux décisions sur les modalités et les lieux de prestation des soins de la province ou du territoire à l'organisme de soins de santé qui reçoit le financement.

- Les méthodes de financement intégrées sont théoriquement exemptes de l'influence des vases clos fonctionnels, ce qui facilite une plus grande ouverture au changement et la possibilité de réinvestir dans un deuxième secteur les économies réalisées dans un premier secteur.

- Les objectifs stratégiques communs des secteurs gérés par l'organisme de soins de santé devraient mener à la poursuite d'un but commun bien précis, élément important d'un système de contrôle de gestion efficace (Glouberman et Mintzberg 2001).

Les organismes de soins de santé qui sont financés selon des méthodes intégrées s'adaptent plus facilement au changement que ne le font les organismes financés suivant des méthodes institutionnelles ou propres au service, parce que la grande utilisation de contrôles des résultats,

de même que le vaste mandat de service inhérent au recours à une méthode intégrée, permettent à ces organismes de réaffecter plus facilement les ressources entre les activités.

Regard sur l'avenir

Des problèmes de contrôle de gestion liés au manque d'orientation surviennent lorsque les gouvernements ne veillent pas à bien faire comprendre les objectifs et les missions qu'ils poursuivent aux organismes de soins de santé. Ainsi, il se peut que les organismes de soins de santé mettent en œuvre des initiatives qui ne sont pas dans les meilleurs intérêts du secteur de compétence dans son ensemble.

Par exemple, un petit organisme de soins de santé pourrait décider d'offrir à l'échelle de la province un service chirurgical spécialisé. Du point de vue de la motivation, cette mesure est parfaitement sensée. Les règles financières permettent à l'organisme de soins de santé d'être remboursé lorsqu'il assure des services à des résidents domiciliés à l'extérieur de la région qu'il dessert. L'organisme de soins de santé s'attend à ce que ce transfert dépasse le coût direct de prestation du service et il utilisera l'excédent pour l'interfinancement d'autres de ses activités. Aspect tout aussi attrayant, lorsque l'organisme offre le service aux résidents domiciliés dans la région qu'il dessert, il contribue à son propre mandat d'assurer des soins intégrés aux citoyens de son territoire.

Toutefois, du point de vue de la province ou du territoire, il s'agit là d'une utilisation sous-optimale des ressources. Les économies d'efficience et l'efficacité clinique diminuent à mesure qu'un nombre croissant d'organismes de soins de santé choisissent d'offrir des services qui seraient autrement concentrés dans quelques centres d'excellence.

Une solution consiste à mettre en œuvre des contrôles des mesures qui obligent l'organisme de soins de santé à obtenir l'approbation du ministère ou du bureau de la santé avant de mettre en œuvre un service du genre. Une autre consiste à fournir une orientation plus explicite en ce qui a trait au mandat de l'organisme de soins de santé. Toutefois, la meilleure solution de toutes, c'est d'examiner soigneusement, au moment de l'élaboration initiale d'une méthode de financement, les comportements non désirés qu'elle risque d'encourager. C'est une étape à laquelle trop peu d'attention est accordé. En l'occurrence, il suffit d'inclure un élément qui assure l'équité lorsqu'un organisme de soins de santé offre des services aux résidents du territoire desservi par un autre organisme. Une légère modification de la conception de la règle financière permettrait de venir à bout de ce problème[3].

Quelle que soit la portée de la méthode de financement, une difficulté se pose du fait que peu d'organismes de soins de santé ont un système comptable suffisamment perfectionné pour indiquer en détail comment les ressources sont consommées et les coûts sont engagés[4], ce qui limite les activités d'intendance et de surveillance de l'organisme de financement, de même que les capacités de prise de décisions de l'organisme de soins de santé.

Si nous voulons favoriser le changement et prendre des décisions financières éclairées sur les incidences du changement, il est essentiel d'investir davantage dans la fonctionnalité et la

capacité des systèmes d'information financière utilisés dans notre système de santé. C'est particulièrement vrai dans les périodes de crise perçue ou réelle (Ezzamel et Bourne 1990). On s'est efforcé au cours des dernières années d'étendre la capacité de nos systèmes financiers au-delà des soins actifs. Ces efforts sont les bienvenus, et les ministères et les bureaux de la santé doivent les renforcer puisqu'ils sont susceptibles d'en tirer des avantages égaux à ceux des utilisateurs directs des systèmes, du fait qu'une meilleure information mène à de meilleures décisions.

Difficultés et possibilités liées aux méthodes de financement

Bien que les caractéristiques de la portée du financement influent sur les perspectives de changement au sein des organismes de soins de santé, la méthode de financement utilisée a souvent une influence plus profonde encore.

Les méthodes de financement décrivent le processus servant à déterminer le montant réel à accorder à un organisme de soins de santé. Il existe sept types de méthodes de financement au Canada, et les secteurs de compétence en utilisent souvent au moins deux, l'une pour la répartition des fonds de fonctionnement et l'autre pour la répartition des fonds d'immobilisations.

Les huit méthodes sont présentées au tableau 2. Pour chaque méthode de financement, nous présentons une évaluation de la capacité relative qu'a un organisme de soins de santé qui reçoit des fonds suivant cette méthode d'innover ou de s'adapter au changement. Une évaluation de la stabilité relative de la méthode de financement d'une année à l'autre est également fournie.

La latitude dont bénéficient les organismes de soins de santé pour mettre en œuvre des changements est inversement proportionnelle à la rigueur des contrôles culturels, des contrôles des mesures et des contrôles des résultats que comporte le processus de financement. Les méthodes de financement selon lesquelles la répartition des fonds est liée aux caractéristiques de la population servie (qu'il s'agisse de caractéristiques démographiques ou relatives à la clientèle) sont les plus susceptibles de ne pas entraver les initiatives de changement. Le manque de rigueur du processus de financement permet à l'organisme financé d'examiner les incidences d'une réaffectation des fonds entre les programmes (comme le fait d'investir dans la dialyse rénale les économies réalisées dans un programme d'orthopédie), ou entre les objets de dépenses (comme le fait d'installer du matériel de remise en température et de réduire le personnel interne de cuisine).

Cette latitude est considérablement limitée lorsque des méthodes comme le financement détaillé sont utilisées, parce que les décisions de financement dans ces cas sont largement fonction des dépenses antérieures, et que l'examen détaillé suppose une forte orientation vers les contrôles des mesures. Même quand des méthodes du budget à base zéro sont adoptées (ce qui nécessite un examen critique de la justification de chaque poste de dépense), le désir des intervenants de protéger leur part relative de la répartition du financement fait en sorte qu'il soit difficile de repérer les économies dans un poste donné qui pourraient être réinvesties dans un autre poste (Williams, Newton et Morgan 1985).

Tableau 2
Types de méthodes de financement

Méthode	Description	Contrôles les plus souvent utilisés	Capacité relative de l'organisme financé de s'adapter aux changements	Possibilité relative de stabilité du financement d'une année à l'autre
Basée sur la population	On utilise des facteurs démographiques ou d'autres caractéristiques de la population (âge, sexe, statut socio-économique, etc.) pour déterminer la propension relative de différents groupes démographiques à obtenir des services de santé.	Contrôles des résultats	Élevée	Élevée
Basée sur l'établissement	On utilise les caractéristiques de l'organisme de soins (taille, type, isolement géographique, taux d'occupation) pour estimer le coût de fonctionnement d'un organisme de soins de santé.	Contrôles des résultats	Élevée	Élevée
Basée sur la clientèle	On utilise un profil des cas et/ou les volumes de service antérieurs (comme le nombre d'arthroplasties du genou, de procédures de dialyse) pour estimer le coût du maintien d'un certain profil de cas et/ou des volumes de service.	Contrôles des résultats	Élevée	Élevée
Globale	On applique un facteur aux dépenses antérieures (ou aux dépenses prévues) pour calculer le niveau prévu des dépenses au cours d'une période à venir.	Contrôles des résultats	Élevée	Moyenne
Détaillée	On applique des facteurs à chaque poste de dépense antérieure (ou de dépense prévue) pour calculer un niveau de financement proposé de chaque poste (administration interne, soins infirmiers aux hospitalisés, etc.) au cours d'une période à venir.	Contrôles des mesures	Faible	Moyenne
Basée sur les politiques	Le financement est axé sur des initiatives basées sur des politiques particulières du ministère de la Santé. Ces initiatives influent sur le fonctionnement de multiples organismes du secteur de compétence. (Par exemple, le financement sert à réduire le délai d'attente d'une intervention particulière.)	Contrôles des résultats	Faible	Faible
Basée sur le projet	Les fonds sont accordés à un seul organisme de soins de santé par suite de l'évaluation d'une proposition de financement à caractère unique présentée par cet organisme, souvent à l'égard d'une dépense importante.	Contrôles des mesures	Faible	Faible
À la discrétion du Ministre	La décision quant au montant précis à accorder aux organismes de soins de santé est prise par le ministre de la Santé.	Contrôles des mesures	Moyenne	Faible

Source : McKillop, Pink et Johnson 2001, p. 18 (adapté).

Un certain nombre de méthodes de financement (dont celles qui sont basées sur la population et sur la clientèle) assurent des répartitions relativement stables du financement au fil du temps. Lorsque les répartitions changent, ce changement découle directement d'une modification des caractéristiques sous-jacentes de la population servie. Cette variation du financement est donc prévisible, attendue et conforme aux modalités de prestation établies de l'organisme recevant les fonds. Par conséquent, bien qu'elles ne soient pas expressément conçues comme des méthodes de financement pluriannuelles, ces méthodes permettent aux organismes de soins de santé d'utiliser des horizons de planification de plus longue durée (Duckett 1995).

Les méthodes qui précèdent font contraste avec celles qui comportent des coefficients de multiplication (méthodes globales et détaillées) ou avec les méthodes basées sur les politiques et à la discrétion du Ministre. Dans ces cas, la stabilité de la répartition du financement d'une année à l'autre n'est pas prévisible, ce qui oblige les organismes à adopter des horizons de planification de durée égale ou inférieure à celle du processus de budgétisation annuel. Ces méthodes ne favorisent pas des stratégies de changement à long terme. Il en découle plutôt une série de mesures réactionnaires qu'on met en œuvre rapidement en réponse aux réalités financières sans pouvoir en examiner les répercussions à long terme.

Regard sur l'avenir

Il convient de souligner deux importants points qui ont des incidences considérables sur la capacité de presque toutes les méthodes de financement d'assurer l'attribution de fonds à un taux qui correspond tout à fait au besoin établi selon la méthode en question. Ces points sont particulièrement pertinents dans le cas des méthodes de financement qui devraient offrir les meilleurs avantages du point de vue de la souplesse d'adaptation au changement et de la stabilité du financement d'une année à l'autre (c'est-à-dire les méthodes basées sur la population et sur la clientèle).

Premièrement, dans tous les secteurs de compétence au Canada, les méthodes de financement servent à la répartition d'une part relative d'une enveloppe budgétaire. On n'utilise *pas* les méthodes de financement pour attribuer des fonds équivalant au besoin que la méthode de financement permet en fait d'établir. Par exemple, il pourrait être établi d'après une méthode basée sur les cas qu'un organisme de soins de santé doté d'un budget de 150 millions de dollars pour l'année courante a un profil de service prévu dont le coût devrait s'élever à 200 millions de dollars l'année suivante. Ces cas représentent 1 % de la clientèle du secteur de compétence. Une enveloppe de dépenses de santé d'un milliard de dollars est approuvée par l'État. L'organisme de soins de santé se voit attribuer sa part proportionnelle (1 %) de l'enveloppe, soit 100 millions de dollars. Ce montant représente 100 millions de dollars de moins que le besoin prévu, et 50 millions de dollars de moins que le montant reçu par l'organisme l'année précédente[5]. L'organisme de soins de santé sera assujetti à d'énormes contraintes et aura du mal à s'acquitter de son mandat de service, malgré le fait que la méthode de financement était conçue pour être objective, qu'elle aurait dû donner à l'organisme beaucoup de latitude pour s'adapter au changement, et qu'elle aurait dû assurer un financement relativement stable (ou du moins prévisible) au fil du temps.

Ainsi, les règles financières servant à opérationnaliser des méthodes de financement autrement plutôt sensées et équitables peuvent elles-mêmes représenter une entrave au changement. Même s'il est possible de mettre au point un système de contrôle de gestion qui fournit une orientation convenable, qui motive les gens à afficher des comportements conformes à la stratégie établie, et qui dote les organismes des compétences et des connaissances nécessaires à la prise de décisions efficaces, les efforts consacrés à l'élaboration de ce système n'ont pas de portée pratique si les ressources dont ce même système assure la répartition ne suffisent pas pour réaliser la stratégie. En l'absence d'un système de contrôle de gestion viable, des comportements dysfonctionnels se manifestent pendant que les organismes tâchent de faire le mieux possible avec les ressources dont ils disposent (Merchant 1990).

Deuxièmement, nous avons une expérience limitée au Canada pour ce qui est de déterminer le niveau et l'intensité des interventions en matière de santé. Bon nombre de nos méthodes de financement sont basées sur la prémisse selon laquelle les niveaux et les intensités passés des interventions en matière de santé sont une indication du besoin réel. Dans la mesure où cette hypothèse est imparfaite, de nombreuses méthodes de financement font en sorte que les injustices des pratiques passées soient perpétuées dans les décisions de financement futures.

Voici quelques idées à propos des pratiques financières qui méritent d'être examinées plus à fond si nous voulons surmonter ces difficultés.

1. Si les secteurs de compétence souhaitent utiliser des méthodes de financement qui reposent sur la propension des Canadiens à obtenir des soins de santé en tant que mesure des intrants, nous devons encourager la recherche en vue de déterminer le lien qui existe entre la propension à obtenir des soins et les données cliniques objectives démontrant la nécessité des soins pour la population. Ces renseignements sont tout à fait essentiels à la viabilité du mécanisme de financement.

2. Dans les secteurs de compétence où les modèles de financement permettent de déterminer objectivement les montants totaux requis, il faudrait fixer la valeur limite de l'écart qui peut exister entre le besoin établi et la taille de l'enveloppe budgétaire. Les gouvernements doivent reconnaître le fait que, lorsque cet écart dépasse la valeur limite, les systèmes de contrôle de gestion utilisés par les organismes de soins de santé échouent, et des comportements dysfonctionnels se manifestent.

3. La prévisibilité et l'équité du financement devraient l'emporter sur la stabilité du financement d'une année à l'autre. Il existe au Canada peu d'antécédents du recours à un financement pluriannuel, autrement que pour des projets d'immobilisations[6]. Néanmoins, il existe des motifs valables d'éviter les flux de financement qui varient grandement d'une année à l'autre, le plus notable étant le fait qu'il est presque impossible pour les organismes de soins de santé d'assumer des coûts fixes ou de s'en défaire dans un horizon si court (ce qui entraîne encore une fois des comportements dysfonctionnels et l'effondrement du système de contrôle de gestion). Une idée qui mérite d'être examinée consiste à améliorer les

mécanismes de financement de sorte à distinguer entre le financement de la capacité et le financement des activités courantes. La capacité pourrait être financée selon un horizon mobile de plus longue durée (comme trois ou cinq ans), alors que les activités continueraient de faire l'objet d'un financement annuel. Cette façon de procéder élimine les difficultés motivationnelles dysfonctionnelles qui découlent d'une adaptation constante aux hausses ou aux baisses de financement par des changements opérationnels marginaux.

4. Les pratiques financières associées aux mécanismes de financement actuels ne tiennent pas compte du fait qu'il faut souvent investir pour réaliser des économies. Il peut s'agir d'investissements dans de nouvelles technologies (comme l'imagerie numérique), de nouvelles structures organisationnelles (comme les fusions) ou de nouvelles pratiques (comme les soins à domicile). Selon la pratique actuelle, les organismes de soins de santé doivent trouver des excédents à même les fonds de fonctionnement existants pour faire ces investissements. Incapables de le faire, les organismes de soins de santé font pression pour que les gouvernements établissent des fonds spéciaux auxquels présenter des demandes d'attribution. Le paiement correspond souvent à un pourcentage de chaque dollar dépensé. Comme le confirmerait la théorie du contrôle de gestion, les organismes de soins de santé sont motivés à maximiser leur part des fonds spéciaux par une interprétation généreuse des dépenses. Pour que les objectifs de l'organisme de financement et des organismes de santé soient mieux harmonisés, il est suggéré aux gouvernements de plutôt établir des fonds d'aide à l'innovation sur lesquels les organismes de santé peuvent *emprunter* pour investir dans des initiatives devant donner lieu à des économies ultérieures. À mesure que ces économies se concrétisent, le remboursement des sommes empruntées réapprovisionne le fonds d'aide à l'innovation au profit d'autres organismes.

Le processus de budgétisation en tant que catalyseur du changement

Dans la plupart des entités constituées, la responsabilité relative à la gestion des recettes et à la gestion des dépenses incombe à la même équipe de gestionnaires supérieurs. Par contraste, dans le système de santé au Canada, les recettes sont déterminées par des organismes de financement qui sont distincts des organismes de soins de santé chargés d'assurer les services.

La séparation de la gestion des cycles des recettes et des dépenses oblige les secteurs de compétence à intégrer divers autres éléments de contrôle de gestion à leur système de contrôle de gestion. Des pratiques de surveillance prospectives et rétrospectives en sont des éléments clés.

Les pratiques de surveillance prospectives consistent à évaluer les plans relatifs aux événements futurs prévus. L'obligation qu'a l'organisme de soins de santé d'établir un plan d'activités et de le présenter au gouvernement pour fins d'approbation avant que les décisions de financement ne soient prises constitue un exemple d'une pratique de surveillance prospective, de même qu'un contrôle des mesures. Le budget (un plan d'ordre financier [Anthony et Young 1995, p. 442]) est un élément requis du plan de fonctionnement dans tous les secteurs de compétence au Canada.

Pour leur part, les pratiques de surveillance rétrospectives consistent à évaluer le rendement passé, soit de façon absolue (« les dépenses ont dépassé les recettes de 5 % »), de façon relative (« les dépenses d'un organisme de soins de santé donné ont été supérieures à celles d'un autre organisme de taille et de vocation semblables »), ou encore de façon évaluative (« les dépenses ont été de 15 % plus élevées que le niveau de référence »).

Les secteurs de compétence au Canada consacrent beaucoup plus d'effort aux activités de surveillance prospectives qu'aux fonctions de surveillance rétrospectives. Dans bien des provinces et des territoires, ces dernières se limitent à l'obligation de présenter des états financiers vérifiés. Toutefois, on s'intéresse de plus en plus à la façon dont les activités de surveillance du rendement pourraient contribuer à favoriser et à récompenser la prestation efficace et efficiente des services de santé, comme en font foi les données publiquement accessibles sur le rendement dans un certain nombre de contextes (voir par exemple ICIS 2001*c*; Helyar et coll. 1998). À mesure qu'évolue la capacité de calculer ces mesures, elles promettent de contribuer de manière utile à la composante du système de contrôle de gestion qui est axée sur les résultats.

Difficultés et possibilités liées au choix du moment des présentations budgétaires

Dans tous les secteurs de compétence, les systèmes de contrôle de gestion comprennent des composantes à l'appui d'une surveillance prospective. La composante la plus courante est l'obligation de dresser et de présenter un budget. Pour favoriser la responsabilité financière, presque tous les secteurs de compétence au Canada exigent maintenant aussi que les organismes

de soins de santé établissent des estimations budgétaires équilibrées, ce qui les oblige à examiner soigneusement un plus vaste éventail d'options à la poursuite de leurs objectifs stratégiques. Le tableau 3 présente les différences qui existent entre certains secteurs de compétence en ce qui a trait aux règles relatives au choix du moment de la présentation budgétaire.

Tableau 3
Choix du moment de la présentation budgétaire par province ou territoire (pour l'exercice 2000-2001)

Province	Budget requis?	À présenter au plus tard	Déficit budgétaire permis?
Alberta	Oui	8 semaines après l'annonce du financement	Oui[1]
Colombie-Britannique	Oui	Le 30 juin suivant la fin de l'exercice	Non[2]
Manitoba	Oui	Le 1er juin 2000 pour l'exercice à venir	S.O.[3]
Nouveau-Brunswick	Oui	À la mi-janvier pour l'exercice à venir	Non[4]
Terre-Neuve-et-Labrador	Oui	Le 16 octobre pour l'exercice à venir	Oui[5]
Nouvelle-Écosse	Oui	Habituellement en février pour l'exercice à venir et le 10 du mois pour les mises à jour	Non[6]
Ontario	Oui	La date varie d'une année à l'autre – habituellement en février pour l'exercice à venir	Non[7]
Île-du-Prince-Édouard	Oui	En janvier-février pour l'exercice à venir	Non[8]
Québec	Oui	Trois semaines après l'avis du montant du budget annuel	Non[9]
Saskatchewan	Oui	Le 15 mai 2000 pour l'exercice 2000-2001	Oui[10]
Yukon	Oui	Le 30 septembre pour l'exercice à venir	Non[11]

1. Des conditions particulières s'appliquent à l'acceptation d'un déficit.
2. Le Ministère travaille en collaboration avec les organismes de soins de santé qui prévoient un déficit.
3. Au Manitoba, les demandes de financement supplémentaire sont jointes à la présentation budgétaire.
4. Le gouvernement du Nouveau-Brunswick a diffusé une directive selon laquelle les sociétés hospitalières régionales doivent s'en tenir aux budgets approuvés. Des fonds de transition couvrant les déficits du fonds de roulement seront accordés aux sociétés hospitalières régionales selon les besoins, dans l'attente des décisions gouvernementales prochaines sur la structure et la régie du système.
5. À Terre-Neuve-et-Labrador, on s'affaire à élaborer un plan d'action pour tenter de réduire les déficits.
6. Il n'existe aucune disposition législative concernant les déficits calculés en Nouvelle-Écosse. Un déficit calculé doit être appuyé d'un plan d'élimination du déficit dans un délai établi.
7. Selon la politique en vigueur en Ontario, les déficits ne sont pas financés, bien que certains organismes de soins de santé aient reçu des fonds spéciaux à cette fin en raison de pressions financières. Des difficultés financières prolongées pourraient amener le Ministère à procéder à un examen opérationnel.
8. À l'Île-du-Prince-Édouard, les régies régionales de la santé doivent présenter un budget équilibré.
9. Lorsqu'un déficit est prévu, le ministère de la Santé et des Services sociaux du Québec exige la présentation d'un plan d'équilibre budgétaire devant corriger le déficit.
10. Santé Saskatchewan ne s'est pas engagé à financer les déficits. Si un budget déficitaire est présenté, un plan démontrant la façon dont le déficit sera géré dans l'année courante et éliminé dans les années à venir est requis.
11. L'accord de contribution du territoire du Yukon stipule que l'organisme de soins de santé doit respecter le budget. Les excédents de fonctionnement peuvent servir à financer les déficits d'années antérieures ou d'années à venir.

Source : McKillop, Pink et Johnson 2001, p. 65.

Tableau 4
Avantages et inconvénients associés aux règles financières relatives au choix du moment des présentations budgétaires

Budget présenté ***après*** l'annonce du financement	Budget présenté ***avant*** l'annonce du financement
Avantages	**Avantages**
✓ Le fait de connaître le montant réel disponible facilite les décisions de planification que les organismes de soins de santé doivent prendre pour adapter les niveaux de service et d'activité en fonction du financement offert.	✓ Les plans budgétaires ont une forte corrélation avec les niveaux d'activité prévus parce qu'ils sont le fruit d'une activité de planification détaillée qui représente habituellement un élément requis du système de contrôle de gestion de chaque organisme de soins de santé.
✓ L'effort à consacrer à l'établissement de budgets détaillés est récompensé du fait que ces budgets peuvent contribuer de manière utile au système de contrôle de gestion de l'organisme.	✓ Les budgets fournissent au gouvernement des indications utiles concernant les orientations stratégiques poursuivies par les organismes de soins de santé qu'il soutient.
✓ Dans de nombreux secteurs de compétence, le fait d'annoncer les décisions de financement avant de recevoir les plans budgétaires amène le gouvernement à mettre en œuvre des méthodes de financement objectives basées sur la population ou les cas, étant donné qu'il ne peut utiliser les estimations des dépenses pour orienter ses décisions en matière de répartition.	✓ Il est facile de déterminer l'écart qui existe entre les dépenses prévues aux budgets des organismes de soins de santé et la taille de l'enveloppe budgétaire que le gouvernement se propose d'offrir.
Inconvénients	**Inconvénients**
✗ Le gouvernement n'a pas la possibilité de s'informer de la taille de l'écart qui existe entre le financement offert et le besoin de financement perçu des organismes de soins de santé.	✗ Dans les cas où le gouvernement est incapable d'accorder un financement égal à la valeur totale des budgets présentés (ce qui est très fréquent), le budget préparé par chaque organisme de soins de santé devient une composante inutile de son système de contrôle de gestion, parce que le budget initial comprend des recettes qui ne seront pas reçues, ce qui aura des incidences sur les volumes de service et peut-être même l'éventail des services que l'organisme peut offrir. Le processus de budgétisation initial doit être répété en fonction du financement annoncé. Autrement, les fonctions de planification et de contrôle de l'organisme de soins de santé sont compromises.
✗ Le gouvernement doit recourir davantage à des méthodes de financement propres au service s'il souhaite veiller à ce que les organismes financés poursuivent des initiatives stratégiques particulières. (C'est que le gouvernement ne connaîtra les initiatives poursuivies par les organismes de soins de santé qu'après l'annonce du financement.)	

On observe deux stratégies distinctes en ce qui a trait au choix du moment du processus budgétaire. Dans certains secteurs de compétence, les budgets décrivant les dépenses estimatives de la période de planification à venir sont présentés avant que le gouvernement ne décide de la taille de l'enveloppe budgétaire. L'autre stratégie veut que le gouvernement annonce d'abord ses décisions de financement et demande ensuite aux organismes de soins de santé d'établir un budget exposant la façon dont les fonds seront utilisés. Chaque approche offre des avantages tout en présentant certaines lacunes distinctives, comme le résume le tableau 4.

Sur le plan de l'incitation à un contrôle de gestion efficace, l'approche la plus attrayante consiste à répartir les fonds avant de demander aux organismes de soins de santé d'établir un budget, ce qui leur permet d'évaluer leur plan stratégique dans le contexte de la réalité financière qui les attend.

Dans tous les organismes de soins de santé, des décisions difficiles doivent ainsi être prises. Ce qui est toutefois important, une fois que l'orientation stratégique est établie et que les décisions sont prises quant à la façon de poursuivre cette orientation, l'organisme est doté d'un plan de fonctionnement et d'un budget dont il se servira comme schéma directeur réaliste pour mettre la stratégie à exécution. Ainsi, l'activité de budgétisation (qui est presque toujours hautement participative dans le milieu de la santé) est légitimée, et tous les membres de l'organisme acceptent la responsabilité relative aux décisions prises. Un budget caractérisé par l'appartenance, la validité et la réalisabilité peut jouer un rôle important dans la conception d'un système de contrôle de gestion efficace.

Regard sur l'avenir

Malheureusement, les avantages que comporte cette approche sont souvent éclipsés par deux limites relatives à la mise en œuvre du processus budgétaire, à savoir :

1. Les annonces de financement ont souvent lieu après le début de l'exercice, ou trop près du début de l'exercice pour que l'organisme de soins de santé adopte une stratégie significative d'adaptation aux réalités financières. Dans les deux cas, l'organisme engage des coûts avant d'apprendre que son programme doit être modifié.

2. Les organismes de soins de santé ont du mal à faire concorder les affectations de fonds avec les mandats de service qu'ils se sont donnés. Ils peuvent notamment juger impossible de réduire les services à un niveau correspondant à l'affectation de fonds. À l'autre extrême, il se peut que l'affectation de fonds assure un niveau de soutien supérieur à celui qui est en fait requis. À moins que le système de contrôle de gestion ne soit conçu de façon que cette information soit connue du bailleur de fonds, les organismes de soins de santé se garderont de la révéler.

Ces limites constituent une entrave au changement qui n'existerait pas si le processus de planification était amélioré.

Pour que les budgets servent de catalyseur du changement, les annonces de financement doivent avoir lieu suffisamment à l'avance du début de l'exercice pour que les organismes de soins de santé puissent s'adapter à la réalité financière à laquelle ils font face. Une façon d'aider à atténuer ces incidences est d'adopter le système préconisé plus tôt qui consiste à financer la capacité selon un horizon mobile pluriannuel. Ainsi, les plans financiers associés aux besoins de capacité seraient basés sur un horizon de planification qui permettrait réalistement aux organismes de s'adapter en assumant ces coûts ou en s'en défaisant. Aspect tout aussi attrayant, d'un point de vue politique et de contrôle de gestion, les gouvernements seraient en mesure de prendre des décisions concernant la capacité en s'appuyant sur des données financières qui ne sont pas faussées par les taux d'utilisation[7].

Autres sources de recettes en tant que catalyseurs du changement

Étant donné la réalité financière selon laquelle le financement offert par les gouvernements est rarement jugé suffisant pour que les organismes de soins de santé atteignent tous leurs objectifs stratégiques, il est attrayant pour ces organismes d'examiner des façons de compléter ces fonds par d'autres sources de recettes.

De nombreux organismes de soins de santé sont libres de chercher d'autres sources de recettes pour la prestation de services non médicaux. Par exemple, il arrive souvent que les hôpitaux de soins actifs perçoivent des recettes au titre des chambres à supplément, du stationnement et du service de cafétéria publique. Les établissements de soins de longue durée facturent communément aux résidents une part des coûts d'hébergement et de nourriture, tandis que les services de soins à domicile peuvent demander aux bénéficiaires de contribuer à payer les coûts dans la mesure de leurs moyens. En outre, la plupart des organismes de soins de santé ont des ententes officielles avec une fondation de bienfaisance qu'ils ont établie sous leur égide ou avec laquelle ils travaillent en partenariat étroit.

En réalité, cependant, à l'exception des importantes contributions au financement des investissements dans les immeubles et le matériel qui se font dans le cadre de partenariats avec des fondations, ces recettes représentent une proportion relativement modeste des recettes de fonctionnement totales. Par exemple, en 1998, les petits hôpitaux et les hôpitaux communautaires de l'Ontario ont tiré seulement 12 % de leurs recettes totales de sources autres que le ministère de la Santé et des Soins de longue durée. On a constaté que les hôpitaux d'enseignement avaient une capacité supérieure d'obtenir des fonds d'autres sources, soit 18 % de leurs recettes totales, tandis que les hôpitaux offrant des soins autres que les soins actifs affichaient la plus forte capacité à cet égard, avec 21,5 % (Université de Toronto, 1998).

Bien qu'il soit attrayant pour les organismes de soins de santé de chercher à exploiter d'autres sources de recettes, leur capacité respective d'y avoir accès varie énormément. Un certain nombre de raisons expliquent cette variation.

1. Il se peut que les clients éventuels ne puissent ou ne veuillent pas payer les services. Par exemple, de plus en plus d'entreprises suppriment de leur régime d'avantages sociaux la garantie relative à l'hospitalisation dans une chambre individuelle ou à deux lits. Les hôpitaux signalent une baisse correspondante de leur capacité de production de recettes de cette source. Toutefois, quand les hôpitaux sont en mesure de conserver 100 % des recettes engendrées par cette source, ils cherchent habituellement à les maximiser, souvent en chargeant un spécialiste en gestion des lits de veiller à ce qu'aucune demande de chambre à supplément ne soit refusée en raison d'un manque d'efficacité du processus d'attribution des lits.

2. Les forces du marché créent des différences en ce qui a trait à l'offre et à la demande d'activités de production de recettes comme le stationnement. Alors

qu'un organisme de soins de santé établi dans un grand centre urbain peut demander 20 $ par jour et attirer 500 véhicules, un autre situé ailleurs peut constater que l'offre de stationnement gratuit dans le quartier nuit à sa capacité de percevoir des droits de stationnement.

3. Il se peut que l'organisme de soins de santé n'ait pas la capacité de gestion excédentaire voulue pour coordonner des activités de production de recettes.

4. Le système d'information comptable peut avoir une capacité limitée de fournir en temps opportun les renseignements exacts nécessaires à la gestion d'activités de production de recettes.

De plus, la façon dont les excédents réalisés sont traités par le système de contrôle de gestion influe sur la motivation de l'organisme de soins de santé à trouver des possibilités d'économies. Certains secteurs de compétence permettent un accès non restreint aux excédents, d'autres limitent cet accès jusqu'à un certain point, et d'autres encore récupèrent tout excédent réalisé (voir le tableau 5).

Ces mesures doivent être examinées dans le contexte des comportements que les secteurs de compétence souhaitent favoriser. Il n'est pas insensé qu'un secteur de compétence récupère les excédents. Tout d'abord, un excédent peut révéler une faille dans le processus de planification. Si le processus de financement et de planification avait été plus efficace, l'organisme de soins de santé n'aurait pas reçu plus de fonds qu'il n'en fallait pour son fonctionnement. On pourrait donc soutenir qu'il est juste que ces fonds excédentaires, maintenant visibles, soient retournés au Trésor de la province ou du territoire afin qu'ils puissent être redistribués à d'autres organismes de soins de santé.

Si, toutefois, la conséquence d'une bonne intendance dont témoigne la réalisation d'un excédent est sa récupération par l'organisme de financement, il n'est pas étonnant de constater que les excédents sont rares. Ce phénomène est conforme à la théorie du contrôle de gestion selon laquelle les intervenants souhaitent naturellement prendre des mesures qui servent les intérêts de leur propre organisation, même si ces mesures ne cadrent pas nécessairement avec l'orientation stratégique du système dans son ensemble.

On s'attend à ce que les intervenants qui prévoient un excédent s'emploient à l'éliminer en utilisant les fonds « excédentaires » pour la prestation d'autres services au sein de l'organisation, ou en déduction des coûts d'une période future. L'effet net est de masquer le coût réel de la prestation des services pour le secteur de compétence qui les finance.

Dans la mesure où la capacité de produire des fonds excédentaires découle non pas des gains d'efficience réalisés à même l'enveloppe budgétaire, mais plutôt de services auxiliaires ou d'autres activités de production de recettes de l'organisme de soins de santé, un problème différent se pose, celui de l'injustice perçue.

Tableau 5
Traitement par la province ou le territoire de l'excédent réalisé

Province ou territoire	L'établissement hospitalier peut-il conserver l'excédent?	Restrictions liées à l'utilisation de l'excédent
Alberta	Oui	Aucune – la province en recommande l'affectation aux biens d'équipement.
Colombie-Britannique	Oui	Aucune – la province en recommande l'affectation aux biens d'équipement, sauf les excédents découlant de services à financement spécial.
Manitoba	Oui	L'établissement peut garder tout au plus 2 % du budget et l'utiliser comme bon lui semble.
Nouveau-Brunswick	Oui	Oui – les sociétés hospitalières régionales peuvent garder une partie de l'excédent des programmes transférables; le gouvernement conserve l'excédent des programmes non transférables.
Terre-Neuve-et-Labrador	S.O.	Il n'y a pas eu d'excédents ces dernières années.
Nouvelle-Écosse	Oui	Oui – le Ministère examine tous les excédents et met en œuvre un plan d'action en conséquence.
Ontario	Oui	Aucune – la province en recommande l'affectation aux biens d'équipement.
Île-du-Prince-Édouard	Non	
Québec	Oui	Il faut l'approbation de la Régie régionale de la santé et des services sociaux avant que l'établissement ne soit autorisé à utiliser son excédent.
Saskatchewan	Oui	Aucune
Yukon	Oui	Aucune

Source : McKillop, Pink et Johnson 2001, p. 64.

Les organismes ayant une capacité supérieure d'engendrer des fonds (p. ex., un organisme de soins de santé situé dans un grand centre métropolitain) tirent parti du fait qu'une proportion plus élevée de leurs recettes totales proviennent de sources non gouvernementales. Si tous les organismes de soins de santé reçoivent un financement de base selon une méthode qui est en soi équitable, les différences en ce qui a trait à la capacité de produire des recettes supplémentaires créent un avantage pour les organismes ainsi privilégiés.

En réponse à ce point, les organismes de soins de santé dont la capacité de production de recettes est plus limitée font valoir que, dans un système basé sur l'équité, il est seulement juste d'obliger les organismes capables de produire des recettes de sources non gouvernementales au-delà d'un certain seuil à partager ces recettes excédentaires (peut-être selon un genre d'échelle mobile) avec d'autres organismes de soins de santé. Il est difficile de régler ce point dans le contexte de la conception d'un système de contrôle de gestion efficace. Bien que les arguments favorables à l'équité soient convaincants, les études axées sur les contrôles portent à croire que les tentatives de « taxer » les capacités de production de recettes des intervenants

réduiront leur motivation à trouver des moyens de maximiser ces recettes. Les secteurs de compétence qui choisissent de récupérer tous les suppléments le constatent bien lorsqu'ils apprennent que leur taux d'occupation des chambres à supplément est beaucoup inférieur à celui des secteurs de compétence où cet élément de contrôle de gestion n'existe pas.

Résumé

Nous nous sommes penchés sur la question de savoir comment les règles financières organisationnelles influent sur le changement dans le contexte des organismes chargés de gérer la plus grande composante des ressources financières affectées aux soins de santé. Il a été démontré que les règles financières font partie intégrante des systèmes de contrôle de gestion intégrés et que, lorsqu'ils sont bien conçus, ces systèmes permettent, encouragent et favorisent de bonnes pratiques de gestion. Ce faisant, ils servent de catalyseurs du changement en motivant et en incitant les intervenants dans le système de santé à prendre des mesures permettant d'atteindre des objectifs conformes aux stratégies recherchées.

Lorsque des obstacles au changement se dressent, ils signalent une lacune dans la conception du système de contrôle de gestion – lacune qui, par définition, sous-entend que le système de contrôle de gestion encouragera des comportements qui ne sont pas conformes à la stratégie recherchée.

Nous nous sommes attardés à trois secteurs d'intérêt :

- les méthodes d'affectation des ressources financières;
- les questions de choix du moment relatives au processus de planification budgétaire utilisé par les organismes de soins de santé;
- la capacité qu'ont les organismes de soins de santé d'avoir accès à d'autres sources de recettes.

Il a été démontré que le choix du moment auquel le gouvernement annonce ses décisions de financement influe profondément sur la capacité qu'ont les organismes d'établir des budgets et des plans pouvant contribuer à des systèmes de contrôle de gestion efficaces. Si les décisions de financement ne sont pas annoncées suffisamment à l'avance, les organismes de soins de santé doivent rajuster les niveaux de service et les activités sans le bénéfice d'une mûre réflexion et d'une analyse soignée. Ce problème est attribuable au fait que les organismes de soins de santé ne peuvent facilement acquérir de la capacité ou s'en défaire.

Nous ne savons pas si les organismes ayant un budget pluriannuel se comportent différemment de ceux dont le budget porte sur une seule période, car aucun secteur de compétence au Canada n'utilise un horizon pluriannuel pour l'affectation de fonds de fonctionnement primaires. De même, à l'heure actuelle, nous comprenons peu les incidences de l'accès à d'importantes recettes de sources non gouvernementales sur les organismes de soins de santé. Très peu d'organismes correspondent à ce profil au Canada.

Indépendamment des points qui précèdent, il y a des questions relatives aux pratiques financières auxquelles nous devrions accorder notre attention afin de veiller à ce que les règles financières organisationnelles n'entravent pas le changement. Les voici :

1. Si nous voulons favoriser le changement et prendre des décisions financières éclairées sur les incidences du changement, il importe au plus haut point

d'investir davantage dans la fonctionnalité et la capacité des systèmes d'information financière utilisés dans notre système de santé. De bonnes décisions financières passent par de bonnes données financières.

2. Il faut encourager le recours à des méthodes de financement basées sur les faits (comme celles qui reposent sur les caractéristiques de la population, les données relatives à la clientèle, etc.). Ces méthodes sont les plus susceptibles de favoriser la prévisibilité et l'équité du financement, en particulier lorsqu'elles sont utilisées par des organismes de soins de santé ayant des responsabilités plurisectorielles. Il faudrait décourager les méthodes de financement qui risquent de perpétuer des injustices passées ou nouvelles (telles que les méthodes détaillées ou de multiplication).

3. Il est peut-être possible de favoriser la stabilité du financement en encourageant l'utilisation d'horizons de financement pluriannuels à l'égard des coûts liés à la capacité du système, tout en conservant des horizons de financement annuels à l'égard des coûts des activités. D'autres recherches et une discussion ouverte à propos des options sont nécessaires.

4. Les gouvernements doivent planifier la façon dont ils répondront aux situations où il existe un écart entre les besoins en ressources établis d'après les méthodes de financement basées sur les faits et la taille de l'enveloppe budgétaire d'un secteur de compétence. Lorsque l'écart est considérable, le fait de simplement partager le déficit en ressources entre les intervenants compromet l'efficacité du système de contrôle de gestion de chacun.

5. Alors que les organismes de soins de santé devraient être encouragés à faire montre de leur capacité d'engendrer des fonds de sources non gouvernementales, des différences importantes en ce qui a trait à leur capacité relative d'exploiter ces sources créeront des situations d'injustice réelle ou perçue. Avant de déterminer les attentes à ce chapitre, il faudrait examiner de façon empirique les incidences de diverses options.

6. Des ressources limitées en fonds de roulement restreignent la capacité qu'ont de nombreux organismes de soins de santé d'investir dans des projets qui donneront lieu à des gains d'efficience. La propension d'un organisme de soins de santé à amorcer le changement s'en trouve limitée. Pour surmonter ce problème, il faudrait établir un fonds d'aide à l'innovation. Les organismes de soins de santé pourraient y emprunter des sommes afin de mettre en œuvre des initiatives d'amélioration de l'efficience, puis les rembourser grâce aux économies produites.

7. Pour aider les organismes de soins de santé à mettre au point des systèmes de contrôle de gestion qui assurent l'atteinte des buts et des objectifs des bailleurs de fonds, il faut continuer à élaborer des mesures du rendement.

Enfin, au moment d'intégrer de nouveaux éléments à un système de contrôle de gestion (comme de nouvelles règles ou pratiques financières), il importe avant tout d'accorder une attention particulière aux comportements non désirés que ces éléments risquent de favoriser. De cette façon, le système encourage l'utilisation judicieuse et appropriée des fonds destinés à la prestation des services de santé, de même que la réalisation des objectifs stratégiques fixés.

Annexe A

Principales méthodes de financement du fonctionnement par secteur de compétence (en vigueur pour l'exercice prenant fin en mars 2001)

Secteur de compétence	Portée du financement	Méthode de financement
Alberta	Intégrée	Basée sur la population
Colombie-Britannique	Intégrée	Coefficient de multiplication détaillé
Manitoba	Intégrée	À la discrétion du Ministre
Nouveau-Brunswick	Intégrée	Détaillée et basée sur la population
Terre-Neuve-et-Labrador	Intégrée	À la discrétion du Ministre
Nouvelle-Écosse	Intégrée	À la discrétion du Ministre
Ontario	Institutionnelle	Globale
Île-du-Prince-Édouard	Intégrée	À la discrétion du Ministre
Québec	Intégrée	Globale
Saskatchewan	Intégrée	Basée sur la population
Yukon	Institutionnelle	À la discrétion du Ministre + globale

Source : McKillop, Pink et Johnson 2001, p. 46.

Notes

1. À cet égard, la position préconisée dans cette communication diffère du point de vue avancé par Anthony et Young (1995), qui considèrent le contrôle comme une composante de la rétroaction (ou du rendement antérieur).

2. Le financement propre au service est utilisé dans de nombreux secteurs de compétence à l'appui des activités d'organismes tels que les organismes de soins aux personnes atteintes de cancer dont le mandat est parallèle à celui des organismes de soins de santé plurisectoriels.

3. Par exemple, établir un prix de transfert égal au coût variable de prestation du service. Financer les coûts de capacité associés à la prestation du service à l'échelle de la province seulement dans le cas des organismes de soins de santé que le gouvernement souhaite voir assurer ce service. (Par ailleurs, une méthode de financement propre au service pourrait être utilisée.)

4. Il faut souligner les efforts considérables que de nombreux secteurs de compétence ont déployés pour mettre au point des systèmes redditionnels conformes au SIG (ICIS 2001*b*). Toutefois, ces systèmes demeurent dans une grande mesure incapables de fournir des renseignements utiles au niveau des bénéficiaires des services. En outre, seulement quelques secteurs de compétence ont envisagé d'élaborer des systèmes d'information permettant de recueillir des données sur des épisodes de soins qui s'étendent aux interactions avec les médecins, les systèmes de pharmacie et le secteur général de la santé.

5. Les nombres choisis aident à mieux visualiser le concept; ils ne représentent pas l'ordre de grandeur type.

6. Le recours au financement pluriannuel du fonctionnement n'a été relevé dans aucun des territoires ou des provinces dans l'étude de McKillop, Pink et Johnson (2001).

7. Selon les approches financières actuelles, s'il en coûtait un million de dollars par an pour avoir un appareil d'imagerie par résonance magnétique (IRM), et que celui-ci était utilisé dans une collectivité où 500 000 images étaient prises chaque année, cet appareil serait réputé coûter deux fois plus cher par image (2 $) qu'il n'en coûterait dans une collectivité où un million d'images étaient prises (1 $ par image). Faute de rajustements en fonction de la capacité, on ne sait pas en fait si le coût par image diffère entre les collectivités. Même si l'on suppose qu'il pourrait seulement en coûter 1 $ par image dans la première collectivité, il pourrait être opportun sur le plan politique et médical d'affecter la somme de 500 000 $ pour y « subventionner » la présence d'un appareil d'IRM. (Tous les nombres ont été simplifiés à des fins d'illustration.)

Bibliographie

Aas, I. H. 1995. « Incentives and Financing Methods », *Health Policy*, vol. 34, n° 3, p. 205-220.

Anderson, M. et J. Cosby. 1998. « Evaluating an Alternative Funding Plan », *Forum gestion des soins de santé*, vol. 11, n° 2. p. 28-32.

Anthony, R. N. et D. Young. 1995. *Management Control in Non-Profit Organizations*. 6e édition. Boston : Irwin McGraw-Hill.

Barnard, C. L. 1970. *The Functions of the Executive, with an Introduction by K. Andrews*. Réimpression. c1938, 30e édition. Cambridge, Mass : Harvard University Press.

Cawsey, T., G. Deszca et H. D. Teall. 1994. *Management Control Systems in Excellent Canadian Companies*. Management Accounting Issues Papers (n° 5). Hamilton (Ont.) : La Société des comptables en management du Canada.

Coast, J. et coll. 2000. « Conceptual and Practical Difficulties with the Economic Evaluation of Health Service Developments », *Journal of Health Services Research Policy*, vol. 5, n° 1, p. 42-48.

Duckett, S. J. « Hospital Payment Arrangements to Encourage Efficiency: The Case of Victoria, Australia », *Health Policy*, vol. 34, p. 113-134.

Ezzamel, M. et M. Bourne. 1990. « The Roles of Accounting Information Systems in an Organization Experiencing Financial Crisis », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 15, n° 5, p. 399-424.

Flamholtz, E. G., T. Das et A. S. Tsui. 1985. « Toward an Integrative Framework of Organizational Control », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 10, n° 1, p. 35-51.

Glouberman, S. et H. Mintzberg. 2001. « Managing the Care of Health and the Cure of Disease – Part II », *Health Care Management Review*, vol. 26, n° 1, p. 70-84.

Helyar, C. et coll. 1998. « Benchmarking Comparisons of the Efficiency and Quality of Care of Canadian Teaching Hospitals », *Hospital Quarterly*, vol. 1, n° 3, p. 14-25.

Institut canadien d'information sur la santé (ICIS). 2001*a*. « Provincial/Territorial Government Health Expenditures, by use of Funds, Canada 1975 to 2001 (Table C.4.1) », *National Health Expenditures Estimates*. Ottawa : ICIS.

_____. 2001*b*. *Guide sur les systèmes d'information de gestion dans les organismes de santé du Canada*. (CD) Ottawa : ICIS.

_____. 2001*c*. *Hospital Report 2001: Acute Care*. Ottawa : ICIS.

McKillop, I., G. H. Pink et L. Johnson. 2001. *La gestion financière des soins de courte durée au Canada : Une revue du financement, du suivi du rendement et des pratiques de communication de l'information*. Ottawa : Institut canadien d'information sur la santé (ICIS).

McKillop, I., G. H. Pink, J. Porter et E. Schraa. 2000. *An Examination of How Hospitals Use the Reporting Framework Prescribed in the Ontario Hospital Reporting System.* Rapport technique 00-03-TR. Toronto : Institut de recherche en services de santé (IRSS).

Merchant, K. A. 1997. *Modern Management Control Systems.* Toronto : Prentice-Hall.

_____. 1990. « The Effects of Financial Controls on Data Manipulation and Management Myopia », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 15, n° 4, p. 297-313.

Otley, D. 1994. « Management Control in Contemporary Organizations: Towards a Wider Framework », *Management Accounting Research*, vol. 5, n° 4. p. 289-299.

Palmer, G. R. 2000. « Evidence-based Health Policy-making, Hospital Funding and Health Insurance », *The Medical Journal of Australia*, vol. 172, n° 3, p. 130-133.

Pettersen, I. J. 2000. « Accountable Management Reforms: Why the Norwegian Hospital Reform Experiment Got Lost in Implementation », *Financial Accountability and Management*, vol. 15, n° 3/4, p. 377-396.

Siciliano, J. I. 1997. « The Relationship Between Formal Planning and Performance in Nonprofit Organizations », *Nonprofit Management and Leadership*, vol. 7, n° 4, p. 387-403.

Simon, R. 1995. *Levers of Control: How Managers Use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal.* Boston, Mass : Harvard Business School Press.

University of Toronto, Hospital Research Report Collaborative. 1998. *Hospital Report '98: A System-Wide Review of Ontario's Hospitals.* Toronto : Department of Health Policy, Management and Evaluation, University of Toronto.

Williams, J. J., J. Newton et E. Morgan. 1985. « The Integration of Zero-Based Budgeting with Management-by-Objectives: An Empirical Inquiry », *Accounting, Organizations and Society*, vol. 10, n° 4, p. 457-476.